

REGISTRO OFICIAL[®]

ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



**CONTRALORÍA GENERAL
DEL ESTADO**

ACUERDO No. 014-CG-2026

**SE EXPIDE EL MANUAL
GENERAL DE AUDITORÍA
FINANCIERA DE LA CGE**

**ACUERDO No. 014-CG-2026****EL CONTRALOR GENERAL DEL ESTADO****CONSIDERANDO:**

Que, el artículo 82 de la Constitución de la República del Ecuador, señala que el derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes;

Que, el artículo 211 de la Constitución de la República del Ecuador, establece que la Contraloría General del Estado es el Organismo Técnico encargado del control de la utilización de los recursos estatales, y la consecución de los objetivos de las instituciones del Estado y de las personas jurídicas de derecho privado que dispongan de recursos públicos;

Que, los numerales 1 y 3 del artículo 212 de la Constitución de la República del Ecuador, señalan como funciones de la Contraloría General del Estado el dirigir el sistema de control administrativo que se compone de auditoría interna, auditoría externa y del control interno de las entidades del sector público y de las entidades privadas que dispongan de recursos públicos, así como el expedir la normativa para el cumplimiento de sus funciones;

Que, el artículo 20 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, establece que: *"La auditoría financiera informará respecto a un período determinado, sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros de una institución pública, ente contable, programa o proyecto; concluirá con la elaboración de un informe profesional de auditoría, en el que se incluirán las opiniones correspondientes. En este tipo de fiscalización, se incluirán el examen del cumplimiento de las normas legales, y la evaluación del control interno de la parte auditada"*;

Que, el artículo 28 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado establece que, cuando así lo determinen convenios internacionales, o cuando la materia a auditarse exija personal especializado del que no disponga el Organismo Técnico de Control, podrá efectuar la auditoría gubernamental, mediante la contratación de compañías privadas de auditoría externa e independiente, aplicando procedimientos de acreditación, selección y contratación, que establezcan las normas legales y reglamentarias pertinentes;

Que, el artículo 28 ibidem, en su inciso tercero, establece que las compañías privadas de auditoría y su personal deberán reunir los requisitos y cumplir con las disposiciones que se especifiquen en las normas de auditoría gubernamental, en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y demás disposiciones legales;

Que, el artículo 95 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, faculta a la Entidad de Control la expedición de normativa para el funcionamiento del sistema de control, la práctica de la auditoría gubernamental y las demás que sean necesarias para el cumplimiento de sus funciones;

Que, mediante Acuerdo 015-CG-2020 de 30 de julio de 2020, publicado en la Edición Especial 852 del Registro Oficial, de 05 de agosto de 2020 y sus posteriores reformas, se expidió el Estatuto Orgánico de Gestión Organizacional por Procesos de la Contraloría General del Estado;

Que, mediante Acuerdo 014-CG-2024 de 24 de abril de 2024, publicado en el Primer Suplemento del Registro Oficial No. 554, de 09 de mayo de 2024 y su reforma, se expidió el Reglamento de Ámbito de Control de las Unidades Administrativas de la Contraloría General del Estado;

Que, mediante Acuerdo 016-CG-2025 de 16 de abril de 2025, publicado en el Quinto Suplemento del Registro Oficial No. 22 de 21 de abril de 2025, y sus posteriores reformas, se expidió el Reglamento para la Elaboración, Trámite y Aprobación de Informes de Auditoría Gubernamental;

Que, en el marco del programa de asistencia técnica financiado por la Agencia Francesa de Desarrollo - AFD, orientado al fortalecimiento del control externo en Ecuador, en respuesta a los hallazgos del análisis PEFA, en atención a las recomendaciones derivadas de esta evaluación y del Análisis de Riesgo Fiduciario – ARF específicamente sobre el Indicador ID-30 “Auditoría Externa”, la Contraloría General del Estado en forma coordinada con la AFD elaboraron los Términos de Referencia en los cuales se ha priorizado el desarrollo de diversos instrumentos normativos y técnicos que apuntan a mejorar las capacidades institucionales de la Contraloría General del Estado;

Que, como parte de estas acciones y del componente orientado al fortalecimiento de la Dimensión 4 (D4) del marco PEFA, particularmente del Indicador antes citado y en cumplimiento del contrato de Asistencia Técnica suscrito entre la CGE y la AFD, se encargó al equipo consultor del “Grupo Dinámica” la elaboración de herramientas metodológicas que permitan a la CGE implementar nuevos tipos de auditoría conforme a la normativa vigente desde julio de 2024;

Que, en ese contexto la Contraloría General del Estado, contó con la asistencia técnica de la Agencia Francesa para el Desarrollo (AFD), para la actualización del Manual General de Auditoría Financiera, que incluye Guías y Formatos;

Que, la Contraloría General del Estado requiere contar con instrumentos técnicos que orienten la ejecución de las auditorías financieras, en armonía con

las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI de auditoría financiera) y la normativa nacional aplicable; y

Que, es necesaria la actualización de normativa sobre la base de disposiciones legales vigentes y necesidades institucionales, especialmente en el ámbito de la ejecución de las auditorías financieras.

En ejercicio de las facultades que le confiere la Constitución de la República del Ecuador y la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado,

ACUERDA:

EXPEDIR EL MANUAL GENERAL DE AUDITORÍA FINANCIERA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

Art. 1.- Expídase el Manual General de Auditoría Financiera de la Contraloría General del Estado que contiene guías y formatos y que forma parte integrante del presente instrumento como Anexo 1.

Art. 2.- El Manual General de Auditoría Financiera de la Contraloría General del Estado regirá para la ejecución de todas las auditorías financieras realizadas por la Contraloría General del Estado, inclusive cuando se ejecuten mediante la contratación de compañías privadas de auditoría externa e independiente.

DISPOSICIONES GENERALES

PRIMERA. - Créese el "*Catálogo de Formatos de Auditorías Financieras*", que contiene las guías y formatos del Manual General de Auditoría Financiera, el cual será administrado por la Dirección Nacional de Auditoría Financiera, Finanzas Públicas, Sector Monetario y Financiero Público en coordinación con las Direcciones Nacionales de Planificación y Evaluación Institucional y de Tecnología de la Información y Comunicaciones de la Contraloría General del Estado.

SEGUNDA.- Las Direcciones Nacionales de Auditoría Financiera, Finanzas Públicas, Sector Monetario y Financiero Público y de Planificación y Evaluación Institucional, evaluarán permanentemente las guías y formatos que constan en el "*Catálogo de Formatos de Auditorías Financieras*"; y, de ser el caso, propondrán ajustes, modificaciones y/o actualizaciones, que serán aprobadas previamente por el Subcontralor/a de Auditoría, sin que aquello implique reforma del contenido del Manual General de Auditoría Financiera de la Contraloría General del Estado.

Una vez aprobados los ajustes y/o actualizaciones al "*Catálogo de Formatos de Auditorías Financieras*", se procederá con su actualización en la intranet institucional.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

PRIMERA. – La Dirección Nacional de Auditoría Financiera, Finanzas Públicas, Sector Monetario y Financiero Público en coordinación con las Direcciones Nacionales de Planificación y Evaluación Institucional y de Tecnología de la Información y Comunicaciones de la Contraloría General del Estado, en el término máximo de 30 días contados a partir de la vigencia de este instrumento, creará el “Catálogo de Formatos de Auditorías Financieras”, que contendrá las guías y formatos que constan en el Manual General de Auditoría Financiera de la Contraloría General del Estado, que será incorporado en la intranet institucional.

SEGUNDA. - Las guías y formatos que constan en el Manual General de Auditoría Financiera de la Contraloría General del Estado serán utilizados a partir de la vigencia de este Acuerdo, sin perjuicio de la creación del “Catálogo de Formatos de Auditorías Financieras” y su incorporación en la intranet institucional.

TERCERA. – Las auditorías financieras que se encuentren en ejecución por la Contraloría General del Estado y aquellas que se encuentren en fase preparatoria, precontractual, contractual o en ejecución por compañías privadas de auditoría externa e independiente iniciadas hasta antes de la entrada en vigencia de este instrumento concluirán aplicando el manual que estuvo vigente al momento de su inicio.

CUARTA. – Para la auditoría financiera a los estados financieros consolidados del Sector Público no Financiero, establecida en el numeral 19 del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, la aplicación del Manual General de Auditoría Financiera se realizará cuando el ente Rector de las Finanzas Públicas, mediante a través de la herramienta informática correspondiente, la generación de los estados financieros individuales en las entidades de la Administración Central.

Mientras tanto la Dirección Nacional de Auditoría Financiera, Finanzas Públicas, Sector Monetario y Financiero Público, definirá las directrices para su ejecución en el término máximo de 25 días contados a partir de la publicación de este instrumento en el Registro Oficial.

DISPOSICIÓN DEROGATORIA

ÚNICA. - Deróguese el Acuerdo 016 CG, publicado en el Registro Oficial No. 407 de 07 de septiembre de 2001, con el que se expidió el “Manual de Auditoría Financiera Gubernamental”; así como, cualquier otra disposición de igual o menor jerarquía que se oponga al presente Acuerdo.

DISPOSICIÓN FINAL

El presente Acuerdo entrará en vigencia a partir de su publicación en el Registro Oficial.

Dado en el Despacho del Contralor General del Estado, en la ciudad de San Francisco de Quito, Distrito Metropolitano, a los veinte días del mes de abril de dos mil veintiséis.

NOTIFÍQUESE. -



Dr. Mauricio Torres M., PhD
CONTRALOR GENERAL DEL ESTADO

CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO. - SECRETARÍA GENERAL. - Dictó y firmó electrónicamente el Acuerdo que antecede, el doctor Mauricio Torres Maldonado, Contralor General del Estado, en la ciudad de San Francisco de Quito, a los veinte días del mes de abril de dos mil veintiséis

LO CERTIFICO. -



Mgs. Silvana Cuadrado Alvear
SECRETARIA GENERAL, ENCARGADA

ANEXO 1



CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

MANUAL GENERAL DE AUDITORÍA FINANCIERA

Basado en las Normas Internacionales de las Entidades
Fiscalizadoras Superiores (ISSAI de auditoría financiera).

Contenido

Lista de siglas y acrónimos	
Introducción	
Objetivos del MGAF	
Objetivo general	
Objetivos específicos.....	
Alcance	
Marco legal.....	
Marco internacional	
Atribuciones de la CGE.....	
Estructura del manual	
Capítulo 1	
1. Principios conceptuales	
1.1. Principios fundamentales de auditoría	
1.2. Conceptos de auditoría financiera	
1.3. Conceptos de la auditoría de estados financieros de grupos	
1.4. Encargos de aseguramiento	
1.5. Proceso de auditoría financiera.....	
Capítulo 2.....	
2. Actividades preliminares de auditoría.....	
2.1. Evaluación del encargo	
2.1.1. Evaluación de independencia, conflicto de interés y amenazas éticas ..	
2.1.2. Competencias del equipo auditor	
2.1.3. Evaluación del involucramiento del experto del auditor	
2.1.4. Evaluación de marco de información financiera aplicable	
2.2. Aceptación formal del encargo	
2.3. Comunicación con el auditado.....	
Capítulo 3.....	
3. Planificación de la auditoría financiera	
3.1. Conocimiento de la entidad y su entorno.....	
3.1.1. Conocimiento de leyes y regulaciones que tienen efecto en los estados financieros	
3.1.2. Conocimiento de actas o contratos suscritos.....	
3.1.3. Evaluación de litigios y demandas	
3.1.4. Validación de saldos iniciales	
3.1.5. Información de otras fuentes	
3.2. Evaluación de los componentes del sistema del control interno.....	
3.3. Determinación de la materialidad	

3.3.1. Benchmark y criterios	
3.3.2. Materialidad general (MG)	
3.3.3. Materialidad de desempeño (MD)	
3.3.4. Materialidad de ajustes (MA)	
3.3.5. Materialidad específica (ME).....	
3.4 Materialidad de grupos y componentes	
3.5. Procedimientos analíticos preliminares	
3.6. Consideraciones específicas sobre riesgos de incorrección material debida a fraude.....	
3.6.1. Procedimientos de indagación.....	
3.6.2. Riesgos de fraude que requieren consideración obligatoria	
3.7. Identificación de riesgos de incorrección material a nivel de estados financieros y a nivel de aseveraciones	
3.8. Valoración y clasificación de los riesgos identificados	
3.9. Respuesta a los riesgos evaluados	
3.9.1. Estrategia de auditoría.....	
3.9.2. Programa de auditoría	
3.9.3. Diseño de los procedimientos de auditoría	
Capítulo 4.....	
4. Ejecución de la auditoría financiera.....	
4.1. Pruebas de controles.....	
4.2. Pruebas sustantivas.....	
4.2.1. Pruebas de detalle	
4.2.2. Pruebas analíticas sustantivas.....	
4.3. Control de ejecución de las pruebas	
Capítulo 5.....	
5. Terminación y revisión de la auditoría financiera	
5.1. Procedimientos de cierre.....	
5.1.1. Procedimientos analíticos finales sobre los estados financieros.....	
5.1.2. Actualización de materialidades	
5.1.3. Evaluación de hechos posteriores	
5.1.4. Entidad en funcionamiento	
5.1.5. Evaluación del impacto de las incorrecciones identificadas	
5.1.6. Análisis de situaciones claves de la auditoría	
5.1.7. Declaraciones escritas de la administración.....	
5.1.8. Actualización de confirmación de asesores legales	
5.1.9. Comunicación de resultados provisionales	
Capítulo 6.....	

6. Informes de auditoría financiera	
6.1. Estructura del Informe de auditoría financiera.....	
6.2. Opinión de auditoría de los estados financieros	
6.2.1. Opinión no modificada	
6.2.2. Opinión modificada	
6.3. Párrafo de énfasis	
6.4. Otros asuntos	
6.5. Comunicación de las cuestiones clave (KAM)	
Capítulo 7	
7. Seguimiento a las recomendaciones de auditoría financiera	
7.1 Definición de hallazgos y recomendaciones	
7.2. Tipos de seguimiento	
7.2.1. Priorización, planificación y ejecución del seguimiento.....	
7.3. Revisión de calidad del seguimiento.....	
Capítulo 8.....	
8. Auditoría de estados financieros de grupos	
8.1. Conceptos de auditoría financiera de grupos	
8.2 Fundamentos de una auditoría financiera de grupo	
8.3. Estados financieros consolidados y combinados	
8.4. Planificación global de la auditoría de grupo	
8.5. Alcance de una auditoría financiera de grupo	
8.5.1. Conocimiento del control interno del grupo.....	
8.5.2. Conocimiento del proceso de consolidación	
8.5.3. Establecer materialidades de auditoría de grupo	
8.5.4. Materialidad de grupo.....	
8.5.5. Materialidad de componente.....	
8.5.6 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros del grupo.....	
8.6. Respuestas a los riesgos evaluados.....	
8.7. Impacto de las incorrecciones materiales en la auditoría de grupo	
8.8. Hechos posteriores.....	
8.9. Informe de auditoría del grupo	
Capítulo 9.....	
9. Auditoría de otros estados financieros	
9.1 Estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos	
9.2 Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros individuales o de elementos, cuentas o partidas específicas de un estado financiero.....	
Capítulo 10.....	
10. Proceso de control de calidad.....	
Glosario.....	
Listado de formatos	

Índice de Ilustraciones

Ilustración 1.- Fases de la Auditoría Financiera.....	
Ilustración 2.- Actividades preliminares de auditoría.....	
Ilustración 3.- Proceso de planificación de la auditoría financiera	
Ilustración 4.- Proceso para la determinación de la materialidad.....	
Ilustración 5.- Interrelación entre fase de planificación y fase de ejecución.....	
Ilustración 6.- Proceso de elaboración de informes	

Índice de Tablas

Tabla 1.- Criterios para determinar materialidad general (MG).....	
Tabla 2.- Criterios para calcular la materialidad de desempeño	
Tabla 3.- Criterios para calcular la materialidad de ajustes.....	
Tabla 4.- Principales diferencias entre las pruebas de controles y sustantivas...	
Tabla 5.- Selección de muestra con estrategia de confianza en los controles ..	
Tabla 6.- Selección de muestra con estrategia de confianza parcial en los controles	
Tabla 7.- Técnicas de auditoría.....	
Tabla 8.- Relación de la evidencia con las aseveraciones.....	
Tabla 9.- Nivel de confianza (Z) y error (e)	

Lista de siglas y acrónimos

Acrónimos	Significado
A&C	Aceptación y Continuidad
AF	Auditoría Financiera
COPLAFIP	Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas
CGE	Contraloría General del Estado
CECGE	Código de Conducta Ética de la Contraloría General del Estado
CGTI	Controles Generales de Tecnología de la Información y Comunicación
EBITDA	Utilidad antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones
EEFF	Estados Financieros
EFS	Entidad Fiscalizadora Superior
IAASB	Siglas en inglés de Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento
IFAC	Federación Internacional de Contadores
IFPP	Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI
ISSAI	Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
INTOSAI	Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
KAM	Key Audit Matters (siglas en Inglés) en español Cuestiones Clave de Auditoría
LOCGE	Ley Orgánica de la CGE
MA	Materialidad de Ajustes

Acrónimos	Significado
ME	Materialidad Específica
MD	Materialidad de Desempeño
MIF	Marco de Información Financiera
MG	Materialidad General
MGAF	Manual General de Auditoría Financiera
NIA	Normas Internacionales de Auditoría
NICSP	Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera
RCR	Registro de Cumplimiento de Recomendaciones
SCI	Sistema de Control Interno
SPF	Sector Público Financiero
SPNF	Sector Público No Financiero
SINFIP	Sistema Nacional de Finanzas Públicas
TIC	Tecnología de la Información y Comunicación

Introducción

La Constitución de la República del Ecuador establece que la Contraloría General del Estado (CGE) es el organismo técnico encargado del control de la utilización de los recursos estatales, así como de los recursos públicos administrados por personas jurídicas de derecho privado.

Por su parte, los artículos 1 y 28 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (LOCGE) dispone que la Contraloría dirige el sistema de control, fiscalización y auditoría del Estado y regula su funcionamiento, con la finalidad de examinar, verificar y evaluar la utilización de recursos; así como, la administración y custodia de bienes públicos.

El sistema de control, fiscalización y auditoría tiene como objetivo examinar, comprobar y evaluar la gestión administrativa, financiera, operativa y cuando corresponda, la gestión medioambiental de las instituciones del Estado y de sus servidores, observando aspectos como la legalidad, efectividad, economía y eficiencia de las operaciones y programas evaluados.

Asimismo, cuando así lo determinen convenios internacionales o cuando la materia a auditar exija personal especializado del que la CGE no disponga, la Contraloría podrá efectuar auditoría gubernamental mediante la contratación de compañías privadas de auditoría externa e independiente, conforme a las normas legales y reglamentarias aplicables.

Dentro del sistema de control, fiscalización y auditoría del Estado, la auditoría financiera está orientada a emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de una entidad pública, ente contable, programa o proyecto, lo que implica evaluar las cifras presentadas, el control interno relacionado y el cumplimiento de las disposiciones legales aplicables.

Para el cumplimiento de su función de control, la CGE requiere contar con herramientas que apoyen la labor de los auditores gubernamentales. En este contexto, el Manual General de Auditoría Financiera (MGAF)¹ ha sido elaborado con el propósito de guiar y facilitar el trabajo de auditoría financiera, en alineación con las ISSAI de auditoría financiera y con los referentes internacionales aplicables emitidos por la INTOSAI y la IFAC.

¹ El MGAF no describe otros tipos de auditoría, ni procedimientos para su desarrollo, su enfoque está dirigido únicamente para el desarrollo de una auditoría financiera de estados financieros individuales y de grupo (ISSAI 2600).

Como complemento para su aplicación, el MGAF toma en consideración las mejores prácticas internacionales contenidas en el Manual de Implementación de ISSAI de Auditoría Financiera, versión 1 (2020), emitido por la INTOSAI.

Complementan al MGAF las siguientes Guías Técnicas, que permiten desarrollar de manera lógica el proceso de auditoría financiera:

1. Guía técnica 1: *"Planificación de la auditoría financiera"*;
2. Guía técnica 2: *"Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error"*;
3. Guía técnica 3: *"Ejecución de la auditoría financiera"*;
4. Guía técnica 4: *"Preparación de informes y resultados de las auditorías financieras"*.
5. Guía técnica 5: *"Seguimiento a las recomendaciones de auditoría financiera"*.

Estas guías deben leerse de manera integral junto con el MGAF, el cual define los criterios y lineamientos metodológicos generales de la auditoría financiera; las Guías Técnicas desarrollan los procedimientos para su aplicación práctica; y, los formatos documentan la ejecución del trabajo del auditor.

Las auditorías financieras desarrolladas tendrán un enfoque basado en riesgos y serán documentadas mediante las definiciones, lineamientos y papeles de trabajo previstos en el MGAF y en sus respectivas Guías Técnicas, con el propósito de fortalecer la calidad de la auditoría.

Finalmente, es importante señalar que tanto el MGAF como sus Guías Técnicas no sustituyen a las ISSAI; en consecuencia, cuando estas se actualicen, el manual y sus guías deberán ser revisados y ajustados, actualizando los procedimientos que correspondan.

Objetivos del MGAF

Objetivo general

El presente Manual tiene por objeto establecer el marco técnico y metodológico aplicable a la auditoría financiera realizada por la Contraloría General del Estado, en alineación con los estándares internacionales y la normativa legal aplicable.

Objetivos específicos

1. Estandarizar criterios y procedimientos para el desarrollo de auditorías de estados financieros individuales, de grupo y de otros estados financieros comprendidos en el MGAF;
2. Facilitar la gestión de la calidad en la práctica de la auditoría financiera;
3. Disponer de un instrumento técnico que fortalezca la inducción y formación del personal que participa en auditoría financiera;
4. Orientar la aplicación de las normas de auditoría financiera sustentadas en el Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI (IFPP), incluidas las ISSAI de auditoría financiera y considerar su alineación con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) cuando corresponda;
5. Asegurar la observancia del marco legal aplicable a la CGE en el ejercicio de su función de control.

Alcance

El presente manual es de observancia obligatoria para los auditores de la CGE y para las compañías privadas de auditoría externa e independiente que efectúen auditorías gubernamentales por delegación o contratación, conforme a la normativa aplicable. Su finalidad es proporcionar una herramienta técnica de consulta que establezca con claridad los criterios, la metodología y los procesos necesarios para facilitar la ejecución de este tipo de auditorías y orientar técnicamente a los integrantes del equipo auditor.

Marco legal

- Constitución de la República del Ecuador;
- Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado;
- Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado;
- Reglamento para la Contratación de Servicios de Auditoría con Compañías Privadas.

Marco internacional

- Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI (IFPP), que comprende INTOSAI-P, ISSAI y GUID;
- Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), y específicas para la auditoría financiera;
- IAASB Handbook 2025, cuando corresponda para la referencia y alineación con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA);
- Manual de Implementación de ISSAI de Auditoría Financiera, versión 1 (2020);
- ISSAI 140, vigente en su nueva versión a partir del 1 de enero de 2025, sobre gestión de la calidad en las EFS;
- ISSAI 2240 (NIA 240, revisada, marzo 2025) - Responsabilidades del Auditor en la Auditoría de Estados Financieros con Respecto al Fraude.

Atribuciones de la CGE

La Contraloría General del Estado está facultada para adaptar, expedir, aprobar y actualizar, según corresponda:

- Normas de control interno que sirvan de marco básico para que las instituciones del Estado y sus servidores establezcan y pongan en funcionamiento su propio control interno;
- Normas de control y fiscalización sobre el sector público, adaptadas de normas internacionales y de las emitidas por la INTOSAI;
- Normas de auditoría gubernamental en sus distintas modalidades;
- Políticas de auditoría gubernamental;
- Reglamentos, regulaciones, manuales generales y especializados, guías metodológicas, instructivos; y, demás disposiciones necesarias para la aplicación del sistema y la determinación de responsabilidades.

Estructura del manual

El presente Manual ha sido estructurado en diez capítulos, que siguen el proceso lógico de la auditoría financiera y su alineación con los principios e ISSAI aplicables. Su estructura es la siguiente:

- Capítulo 1.- Principios conceptuales;
- Capítulo 2.- Actividades preliminares de la auditoría;
- Capítulo 3.- Planificación de la auditoría financiera;
- Capítulo 4.- Ejecución de la auditoría financiera;
- Capítulo 5.- Terminación y revisión de la auditoría financiera;

- Capítulo 6.- Informes de auditoría financiera;
- Capítulo 7.- Seguimiento a las recomendaciones de auditoría financiera;
- Capítulo 8.- Auditoría de estados financieros de grupos;
- Capítulo 9.- Auditoría de otros estados financieros;
- Capítulo 10.- Proceso de control de calidad.

Al finalizar el manual se incluye una sección con el detalle de formatos. Asimismo, las Guías Técnicas desarrollan el uso de los formatos y papeles de trabajo aplicables a cada fase de la auditoría financiera.

Capítulo 1

1. Principios conceptuales

1.1.Principios fundamentales de auditoría

La ISSAI 100 “Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público”, establece:

ISSAI 100.34 “La auditoría es un proceso acumulativo y reiterativo. Sin embargo, para fines de la presentación, los principios fundamentales se agrupan en principios relacionados con los requerimientos organizacionales de las EFS, principios generales que el auditor debe considerar antes de comenzar y en más de un punto durante la auditoría, y principios relacionados con pasos específicos en el proceso de auditoría”.

Principios de la auditoría del sector público:

PRINCIPIOS GENERALES			
Ética e independencia	Juicio profesional, diligencia debida y escepticismo	Control de calidad	Gestión y habilidades del equipo de auditoría
Riesgos de auditoría	Materialidad	Documentación	Comunicación

PRINCIPIOS RELACIONADOS CON EL PROCESO DE AUDITORÍA		
Planificación de una auditoría	Ejecución de una auditoría	Elaboración de informes y seguimiento
- Establecer los términos de la auditoría - Comprensión - Conducir una evaluación de riesgos o análisis del problema - Identificar los riesgos de fraudes - Desarrollar un plan de auditoría	- Realizar los procedimientos de auditoría para obtener evidencia de la misma - Evaluar la evidencia de auditoría y obtener conclusiones	- Preparar un informe con base en las conclusiones - Dar seguimiento a los asuntos reportados como relevantes

Fuente: ISSAI 100 Principios Fundamentales de la Auditoría del Sector Público

La ISSAI 100 "*Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público*", establece los principios fundamentales de la auditoría del sector público. En el contexto de la auditoría financiera, estos principios orientan la conducta profesional del auditor y sirven de base para la aplicación de las ISSAI de auditoría financiera. A continuación, se describen los principios generales aplicables a la auditoría financiera.

Ética e Independencia

En toda auditoría financiera, los auditores deberán cumplir los requerimientos éticos aplicables, incluidos aquellos relacionados con su independencia. En el ejercicio de sus funciones, deberán mantener integridad, objetividad, confidencialidad y comportamiento profesional, así como actuar libres de influencias indebidas, conflictos de interés o circunstancias que comprometan su juicio profesional².

La independencia deberá observarse durante todo el encargo y evaluarse también respecto de amenazas éticas que puedan surgir en el curso de la auditoría. Cuando se identifiquen tales amenazas, deberán adoptarse salvaguardas adecuadas para reducirlas a un nivel aceptable³.

Para documentar el cumplimiento de este principio, todos los auditores de la CGE y los integrantes de las compañías privadas de auditoría externa e independiente que actúen en su nombre deberán suscribir el Formato 1. Declaración de conflicto de intereses – proceso de gestión de control. Asimismo, deberán observar lo establecido en el Código de Conducta Ética de la Contraloría General del Estado⁴.

Durante la auditoría pueden surgir amenazas éticas, tales como auto revisión, interés propio, familiaridad, intimidación u otras. En tales casos, el Director/a de Auditoría, el Supervisor/a General de Calidad de Auditoría, el Supervisor/a de Auditoría o el Jefe de Equipo deberán establecer las salvaguardas necesarias para reducir dichas amenazas a un nivel aceptable, conforme al juicio profesional.

Juicio profesional, diligencia debida y escepticismo profesional⁵

Los auditores deberán mantener una conducta profesional apropiada mediante la aplicación del juicio profesional, la diligencia debida y el escepticismo profesional durante toda la auditoría.

² ISSAI 150 "*Competencia del Auditor*"

³ Art. 25 LOCGE

⁴ Capítulo 2.- "*Actividades preliminares de auditoría*". Formato 1 "*Formulario de declaración de conflicto de intereses*"

⁵ ISSAI 100.39 "*Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público*"

El juicio profesional implica aplicar conocimientos, habilidades y experiencia en la toma de decisiones relevantes dentro del proceso de auditoría. Entre otros casos, resulta especialmente importante para:

- Evaluar si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada;
- Determinar el parámetro más apropiado para el cálculo de la materialidad;
- Formular conclusiones a partir de la evidencia obtenida.

La diligencia debida comprende los principios, procedimientos y cuidados profesionales que debe observar el auditor gubernamental para planificar, ejecutar y comunicar una auditoría financiera con integridad, objetividad, competencia técnica y escepticismo profesional.

El escepticismo profesional implica mantener una actitud de alerta y cuestionamiento al evaluar la suficiencia e idoneidad de la evidencia obtenida durante toda la auditoría. El auditor debe planificar y ejecutar su trabajo reconociendo que pueden existir circunstancias que ocasionen incorrecciones materiales debida a fraude o error.

Control de calidad

La CGE deberá diseñar, implementar y operar un sistema de gestión de la calidad que considere la naturaleza y las circunstancias cambiantes en las que opera; así como, los cambios en sus encargos. Dicho sistema abarcará todos los tipos de encargos a los que se refieren las ISSAI⁶.

Los auditores deberán aplicar políticas y procedimientos para garantizar un nivel consistentemente alto en la realización de las auditorías e incluir, entre otros aspectos: la dirección, revisión y supervisión del proceso de auditoría; así como, la realización de consultas sobre asuntos difíciles o controvertidos⁷.

La calidad es un elemento transversal a todas las fases de la auditoría y se extiende desde la asignación del encargo hasta la aprobación del informe. En el capítulo 10 del MGAF se incluyen listas de verificación por fase de auditoría, que servirán de guía al equipo; y, especialmente, al Director/a de Auditoría, Supervisor/a General de Calidad de Auditoría y Supervisor/a de Auditoría para el cumplimiento de sus funciones de supervisión.

⁶ Párrafo adaptado de la ISSAI 140 "Gestión de la Calidad en las EFS" (revisada, enero de 2025)

⁷ ISSAI 100.40 "Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público"

Gestión y habilidades del equipo

La CGE deberá asegurarse de que el equipo de auditoría y cuando corresponda, los expertos que participen en el encargo, cuenten en su conjunto con las competencias, habilidades y experiencia necesarias para desarrollar la auditoría financiera⁸ de acuerdo con la naturaleza, complejidad y riesgos del encargo.

Esto incluye conocimiento de las ISSAI de auditoría financiera, del marco legal y regulatorio aplicable, del marco de información financiera utilizado por la entidad auditada y de las capacidades necesarias para ejercer juicio profesional, documentar adecuadamente el trabajo y cumplir con los objetivos del encargo.

Para ello, deberá promover la capacitación continua, disponer de recursos suficientes y cuando corresponda, apoyarse en compañías privadas de auditoría externa e independiente, asegurando en todos los casos el cumplimiento de los estándares internacionales y de la normativa del sector público.

Los equipos de auditoría estarán conformados por:

- Director/a de Auditoría;
- Supervisor/a General de Calidad de Auditoría;
- Supervisor/a de Auditoría;
- Jefe de Equipo;
- Auditor Operativo;
- Personal de Apoyo.

En el caso de compañías privadas de auditoría externa e independiente, se considerarán sus equivalentes funcionales según su estructura organizacional.

Riesgo de auditoría

Es el riesgo de que el informe de auditoría resulte inapropiado. El auditor ejecuta procedimientos para reducir ese riesgo a un nivel aceptablemente bajo, reconociendo que las limitaciones inherentes a toda auditoría impiden alcanzar certeza absoluta sobre la materia examinada⁹.

En auditoría financiera, el objetivo es proporcionar seguridad razonable. Por ello, el riesgo de auditoría se compone del riesgo de incorrección material y del riesgo de

⁸ Incluido en el Capítulo 2 "Actividades preliminares de auditoría" Formato 3 "Evaluar la participación del experto".

⁹ ISSAI 100.42 "Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público"

detección. Los riesgos de incorrección material pueden existir tanto a nivel de los estados financieros en su conjunto como a nivel de las aseveraciones relativas a tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar.

Materialidad o importancia relativa

El auditor deberá aplicar el concepto de materialidad o importancia relativa desde una perspectiva cuantitativa y cuando corresponda, cualitativa, tanto al planificar y ejecutar la auditoría como al evaluar y comunicar sus resultados¹⁰.

Al planificar la auditoría, el auditor establecerá la materialidad para los estados financieros en su conjunto y posteriormente, la ajustará para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos, con el propósito de reducir a un nivel aceptablemente bajo el riesgo de que las incorrecciones no corregidas y no detectadas excedan dicho umbral. Las consideraciones sobre materialidad también afectan la evaluación de resultados y pueden incluir el interés público, las preocupaciones de las partes interesadas, los requerimientos regulatorios y las consecuencias para la entidad auditada¹¹.

Documentación

Los auditores deberán preparar la documentación de auditoría con un nivel de detalle suficiente para proporcionar una comprensión clara del trabajo realizado, la evidencia obtenida y las conclusiones alcanzadas. Esta documentación deberá permitir que un auditor experimentado, sin conocimiento previo del encargo, comprenda la naturaleza, oportunidad, extensión y resultados de los procedimientos ejecutados; así como, el razonamiento aplicado a los asuntos significativos que requirieron juicio profesional.

Para cumplir con este principio, el MGAF se complementa con las Guías Técnicas, las cuales proporcionan los insumos necesarios para documentar adecuadamente el trabajo desarrollado en observancia de las ISSAI de auditoría financiera.

Comunicación

Los auditores deberán mantener una comunicación eficaz durante todo el proceso de auditoría. Para ello, deberán comunicar oportunamente a la entidad auditada y cuando corresponda, a los responsables de la gobernanza, los asuntos relevantes

¹⁰ ISSAI 200.33 y 34 "Principios de Auditoría Financiera"

¹¹ ISSAI 100.44 "Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público"

del encargo; así como, obtener la información necesaria para el desarrollo de la auditoría¹².

Asimismo, deberán identificarse los servidores responsables con quienes deban efectuarse las comunicaciones y requerimientos de auditoría, especialmente cuando existan cambios en la administración de la entidad.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en el Capítulo 3. “Planificación de la auditoría financiera” y en las Guías Técnicas 1 y 2.

1.2. Conceptos de auditoría financiera

ISSAI 200.8 “El objetivo de la auditoría financiera es proporcionar a los usuarios, a través de la recopilación de evidencia de auditoría suficiente y apropiada, garantías razonables mediante una opinión o un informe de auditoría, de que los estados financieros u otras formas de información financiera se presentan fielmente en todos los aspectos significativos de conformidad con el marco de información financiera y regulatorio aplicable”.

La auditoría financiera tiene por objeto determinar si la información financiera de una entidad pública, ente contable, programa o proyecto se presenta de conformidad con el Marco de Información Financiera (MIF) y con la normativa aplicable.

Para ello, el auditor obtiene evidencia de auditoría suficiente y adecuada que le permita expresar una opinión sobre si la información financiera está libre de incorrección material debida a fraude o error¹³. En los marcos¹⁴ de imagen fiel, el auditor evalúa si la información se presenta fielmente, en los marcos de cumplimiento, evalúa el grado en que la información ha sido preparada de conformidad con los requerimientos del marco aplicable¹⁵.

En el encargo de auditoría financiera intervienen, entre otros, los siguientes sujetos:

- **El auditor:** para efectos del presente Manual, esta función corresponde a la Contraloría General del Estado, a través de los servidores públicos a quienes se

¹² ISSAI 100.45 “Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público”

¹³ ISSAI 100.22 “Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público”

¹⁴ ISSAI 200.7 “Principios de Auditoría Financiera”

¹⁵ Para comprender los tipos de marcos referirse al Capítulo 2 “Actividades preliminares de auditoría”, numeral 2.1.4 “Evaluación de marco de información financiera aplicable”.

delega la realización de la auditoría, o a las compañías privadas de auditoría externa e independiente contratadas para el efecto.

- **La parte responsable:** corresponde a la máxima autoridad o su delegado, así como a los servidores públicos responsables de la preparación, revisión y aprobación de los estados financieros, de acuerdo con sus atribuciones.
- **Usuarios previstos:** son los ciudadanos, órganos legislativos, instancias de vigilancia o supervisión, responsables de gobernanza o el público en general, para quienes se emite el informe de auditoría.

1.3. Conceptos de la auditoría de estados financieros de grupos

ISSAI 2600. “Estados Financieros de Grupo, se refiere a aquellos que incluyen información financiera de más de una entidad o unidad de negocio (componentes) a través de un proceso de consolidación” (NIA 600 (Revisada 2023) Definiciones k)”.

Los estados financieros de grupo son aquellos que incluyen información financiera de más de una entidad o componente mediante un proceso de consolidación o combinación, según corresponda. Para efectos del presente Manual, una auditoría de estados financieros de grupo exige considerar, además de la metodología general de auditoría financiera, las particularidades derivadas de la existencia de componentes, del proceso de consolidación o combinación y de la necesidad de obtener evidencia suficiente y adecuada sobre los estados financieros del grupo en su conjunto.

Responsabilidad de la CGE

El numeral 19 del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (LOCGE) atribuye expresamente a la Contraloría General del Estado, entre otras competencias, la de emitir opinión profesional respecto de los estados financieros consolidados de las instituciones del Estado que el Ministerio de Economía y Finanzas o el organismo que haga sus veces, presentará anualmente a la Asamblea Nacional.

Responsable de los estados financieros consolidados

El Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas (COPLAFIP) establece entre las atribuciones del Ministerio de Economía y Finanzas como ente rector del Sistema Nacional de Finanzas Públicas (SINFIP) la elaboración de los estados

financieros consolidados de las entidades y organismos que forman parte del sector público que corresponda.

En este contexto, el Ministerio de Economía y Finanzas, a través de la unidad competente, es responsable de la consolidación de la información financiera, mientras que la CGE es responsable de auditar dicha información y emitir la opinión respectiva.

Objetivos de la auditoría de estados financieros de grupos¹⁶

La auditoría de estados financieros de grupo tiene como objetivos principales:

- Aplicar, en lo pertinente, los criterios de aceptación y continuidad del encargo previstos para la auditoría financiera;
- Identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros del grupo, debida a fraude o error, y diseñar procedimientos para responder a dichos riesgos;
- Participar de manera suficiente y adecuada en el trabajo realizado sobre los componentes, incluida la coordinación con auditores de componentes cuando corresponda;
- Evaluar si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada como base para formarse una opinión sobre los estados financieros del grupo.

Para el desarrollo de una auditoría de estados financieros de grupo, la CGE aplicará las ISSAI de auditoría financiera y la metodología general prevista en el MGAf, considerando las particularidades de este tipo de encargos, especialmente en lo relativo a los componentes, al proceso de consolidación o combinación y a la documentación de los asuntos relevantes. El desarrollo metodológico específico se presenta en el Capítulo 8 de este manual y los procedimientos se describen con mayor detalle en las guías técnicas aplicables.

1.4. Encargos de aseguramiento

Las auditorías financieras realizadas por la CGE, de conformidad con las ISSAI, constituyen encargos de aseguramiento razonable basados en atestiguamiento. En este tipo de encargo, el auditor obtiene evidencia suficiente y adecuada con el fin de expresar una opinión sobre si los estados financieros, en su conjunto, están

¹⁶ NIA 600.13 "Consideraciones Especiales - Auditorías de Estados Financieros de Grupo", revisada, en vigor desde el 15 de diciembre de 2023

libres de incorrección material debida a fraude o error, de conformidad con el marco de información financiera aplicable¹⁷.

El aseguramiento razonable proporciona un alto grado, aunque no absoluto, de seguridad. En consecuencia, la auditoría financiera no garantiza la detección de todas las incorrecciones materiales, debido a las limitaciones inherentes a todo encargo de auditoría.

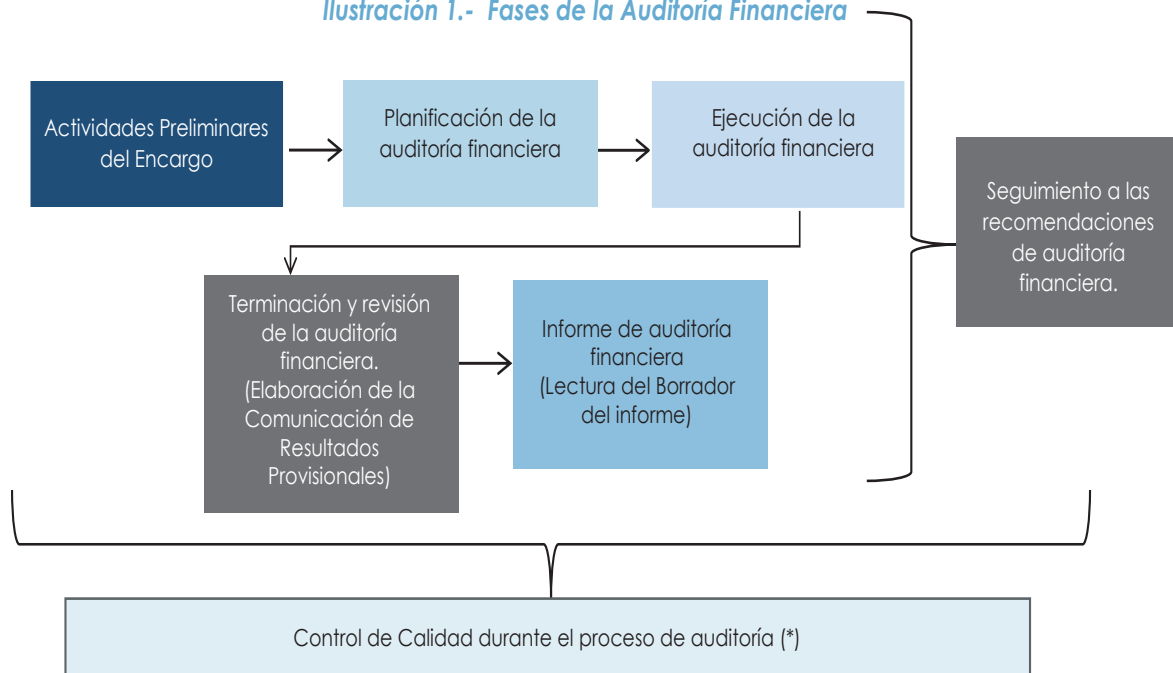
1.5. Proceso de auditoría financiera

Las fases de la auditoría financiera que se muestran en la Ilustración 1 se encuentran vinculadas entre sí y deben desarrollarse de manera articulada durante todo el proceso de auditoría, hasta culminar con la emisión del informe. Posteriormente, corresponde realizar el seguimiento a las recomendaciones derivadas del informe.

De forma transversal a todas las fases del proceso, deberá aplicarse la gestión y el control de calidad, con el propósito de asegurar el cumplimiento de las ISSAI, permitir ajustes oportunos durante el desarrollo de la auditoría y fortalecer la calidad del encargo. Adicionalmente, la CGE podrá realizar revisiones de aseguramiento de calidad sobre una muestra de auditorías cerradas, de conformidad con la política institucional aplicable.

Los procedimientos se describen con mayor detalle a partir del Capítulo 2 y en las Guías técnicas correspondientes.

¹⁷ En el Capítulo 7.- Estados Financieros Consolidados, se detallan los procedimientos de auditoría aplicables a la auditoría de EF consolidados.

Ilustración 1.- Fases de la Auditoría Financiera

Fuente: Manual de implementación de ISSAI de Auditoría Financiera, versión 1 (2020) adaptado por la CGE.

(*) El control de calidad durante el proceso de auditoría es transversal a todas las fases de la auditoría financiera; su propósito es asegurar el cumplimiento de las ISSAI y permitir ajustes oportunos durante el desarrollo del encargo.

Capítulo 2

2. Actividades preliminares de auditoría

ISSAI 2210.3 “El objetivo del auditor es aceptar o continuar con un encargo de auditoría únicamente cuando se haya acordado la premisa sobre la que la auditoría se va a realizar: (i) Determinación de si concurren las condiciones previas de una auditoría y ii) la confirmación de que existe una comprensión común del auditor y de la dirección y cuando proceda de los responsables del gobierno de la entidad acerca de los términos del encargo de la auditoría”.

El propósito de las actividades preliminares del encargo es formalizar las condiciones que permitieron la realización de la auditoría. Estas actividades se ejecutarán una vez emitida la orden de trabajo y antes de la aprobación de la planificación.

Su desarrollo tiene por objeto contribuir a que el auditor considere oportunamente cualquier hecho o circunstancia que pueda afectar su capacidad para planificar y ejecutar la auditoría, con el fin de reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

Entre las principales actividades preliminares del encargo se encuentran:

- La verificación del cumplimiento de los requisitos de independencia y ética¹⁸;
- La evaluación de las competencias del equipo auditor;
- La determinación de la necesidad de involucrar expertos, cuando corresponda;
- La evaluación de la aceptabilidad del Marco de Información Financiera (MIF) aplicable;
- La gestión inicial de la comunicación con la entidad auditada.

Una vez concluidas, estas actividades deberán ser objeto de revisión y supervisión por el nivel que corresponda.

Las actividades correspondientes a esta fase se presentan en la siguiente ilustración:

¹⁸ ISSAI 2200.14 “Objetivos Generales del Auditor Independiente y Realización de una Auditoría de Conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría” (traducción del inglés, no oficial)

Ilustración 2.- Actividades preliminares de auditoría



2.1. Evaluación del encargo

En el contexto del mandato constitucional y legal de la Contraloría General del Estado, la evaluación del encargo permite verificar si las condiciones son adecuadas para su desarrollo, identifica aspectos que puedan afectar la calidad del encargo y definir las salvaguardas o decisiones que correspondan.

Para estos efectos, deberán evaluarse, al menos, los siguientes aspectos:

- Independencia y conflicto de interés del equipo auditor;
- Competencias del equipo asignado al encargo;
- Necesidad de participación de un experto del auditor, cuando corresponda; y
- Aceptabilidad del marco de información financiera aplicable.

Los resultados de esta evaluación constituirán la base formal del encargo y para la suscripción de la carta de encargo correspondiente.

2.1.1. Evaluación de independencia, conflicto de interés y amenazas éticas

El equipo asignado a la auditoría por parte de la CGE; así como, los integrantes de las compañías privadas de auditoría externa e independiente que actúen en su nombre, deberán verificar, el cumplimiento de los requisitos de independencia, la ausencia de conflictos de interés y cuando corresponda, la existencia de amenazas éticas que puedan afectar su objetividad en el encargo. Para ello, una vez emitida la orden de trabajo, suscribirán el Formato 1 "Formulario de declaración de conflicto de intereses".

Esta evaluación es obligatoria, ya que fortalece la credibilidad de la auditoría al evidenciar que el equipo desarrollará su trabajo con objetividad, independencia y sin influencias indebidas. La verificación y revisión de su cumplimiento corresponderá al nivel de dirección, supervisión y control de calidad que resulte aplicable al encargo.

Cuando no existan conflictos de interés ni amenazas éticas relevantes, deberá dejarse constancia documental de la declaración de independencia y ausencia de conflicto.

Cuando se identifique un conflicto de interés o una amenaza ética, deberá evaluarse su naturaleza, significatividad y las salvaguardas que correspondan. Si la amenaza no pudiera reducirse a un nivel aceptable, la persona involucrada no deberá participar en el encargo.

En caso de que se requiera la participación de expertos en la auditoría, estos también deberán confirmar el cumplimiento de los requisitos de independencia y la ausencia de conflicto de interés respecto de la entidad auditada. Si su participación se define con posterioridad a las actividades preliminares, esta verificación deberá realizarse al momento de su incorporación, dejando constancia documental.

2.1.2. Competencias del equipo auditor

La capacidad de la CGE para cumplir su mandato y ejecutar auditorías financieras eficaces depende, en gran medida, de que el equipo asignado al encargo cuente, en su conjunto, con las competencias necesarias para desarrollar la auditoría de acuerdo con la naturaleza, complejidad y riesgos de la entidad auditada.

En consecuencia, deberá evaluarse si el equipo dispone de los conocimientos, habilidades, experiencia y capacidades requeridas para planificar, ejecutar, supervisar y documentar adecuadamente el encargo.

Cuando se identifiquen brechas de competencias que puedan afectar la calidad del encargo o incrementar el riesgo de auditoría, deberán adoptarse, las acciones correctivas que correspondan.

Para esta evaluación se deberá considerar, según la complejidad del encargo, entre otros, los siguientes aspectos:

- Formación académica y profesional pertinente;

- Experiencia en auditoría financiera, preferentemente en el sector público;
- Conocimiento de las ISSAI, de las NIA y de la normativa aplicable a la entidad auditada;
- Conocimiento del marco de información financiera aplicable; y, de los sistemas y procesos relevantes para la preparación de los estados financieros;
- Capacidad para aplicar procedimientos de auditoría, ejercer juicio profesional y documentar adecuadamente los resultados;
- Habilidades de supervisión, comunicación y coordinación, cuando correspondan al rol;
- Experticia técnica especializada, incluida la relacionada con tecnologías de la información, cuando resulte necesaria; y
- Cualquier otro requisito que resulte necesario según el tipo de encargo.

Esta evaluación deberá documentarse en el formato correspondiente.

Para garantizar que el equipo competente posea las cualidades técnicas, experiencia e incluso habilidades para desarrollar el encargo, dependiendo el sector y complejidad de las entidades, pueden considerar lo siguiente:

Supervisor (a) de Auditoría

- Formación académica pertinente;
- Experiencia suficiente en auditoría financiera del sector público;
- Conocimiento de ISSAI, NIA y normativa aplicable;
- Capacidad de supervisión técnica, juicio profesional y comunicación.

Jefe de equipo

- Formación académica pertinente;
- Experiencia suficiente en auditoría financiera del sector público;
- Conocimiento de ISSAI, NIA y normativa aplicable;
- Capacidad para coordinar el trabajo, revisar papeles de trabajo y consolidar productos.

Auditor Operativo

- Formación o estudios pertinentes;
- Experiencia básica en auditoría financiera o acciones de control;
- Conocimiento básico de ISSAI, NIA y normativa aplicable;
- Capacidad para aplicar procedimientos y documentar resultados.

El Supervisor/a General de Calidad completará el Formato 2 “Evaluación de competencias del equipo auditor” a fin de documentar la capacidad y experiencia del equipo asignado al encargo.

2.1.3. Evaluación del involucramiento del experto del auditor

Un encargo de auditoría puede presentar situaciones complejas que excedan el conocimiento técnico del equipo auditor y que requieran técnicas, métodos o habilidades especializadas. Cuando dichas situaciones puedan tener un impacto relevante en los estados financieros de la entidad auditada y de conformidad con la ISSAI 2620¹⁹, el auditor podrá considerar la participación de un experto del auditor.

Experto del auditor

Persona u organización especializada en un campo distinto al de la contabilidad o la auditoría, cuyo trabajo es utilizado por el auditor para facilitar la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada. El experto del auditor puede ser interno o externo.

Entre los temas en los que podría evaluarse la participación de un experto del auditor se encuentran, entre otros:

- Impuestos;
- Aspectos complejos del marco de información financiera aplicable;
- Fraude;
- Tecnología; y
- Otros asuntos especializados que resulten relevantes para el encargo.

Si la necesidad de incluir un experto no se identifica durante las actividades preliminares, pero surge en una fase posterior de la auditoría, su participación deberá igualmente evaluarse y documentarse. En tal caso, también deberá verificarse y dejarse evidencia de sus competencias y experiencia; así como, de su declaración de independencia y conflicto de interés; y, de su compromiso de cumplir con el Código de Conducta Ética de la Contraloría General del Estado (CECGE)²⁰.

Podrá requerirse el involucramiento de un experto del auditor en TIC cuando la entidad utilice sistemas complejos o propios para procesar información financiera, opere con procesos automatizados de alto volumen, dependa de controles tecnológicos relevantes, utilice servicios de computación en la nube o cuando las competencias técnicas del equipo auditor no sean suficientes para evaluar adecuadamente los controles tecnológicos relevantes para la auditoría.

¹⁹ ISSAI 2620 "Utilización del Trabajo de un Experto"

²⁰ Formato 2 descritos en la sección 2.1.1 Evaluación de independencia, conflicto de interés y amenazas éticas del presente MGAf.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 3 “*Evaluar la participación del experto*”.

2.1.4. Evaluación de marco de información financiera aplicable

El Marco de Información Financiera aplicable (MIF) corresponde al conjunto de normas contables generales o a otra base contable específica utilizada para la elaboración y presentación de los estados financieros de entidades públicas, entes contables, programas o proyectos; que, constituye el criterio con base en el cual el auditor evalúa los estados financieros y, por tanto, una de las condiciones del encargo es determinar si dicho marco existe y es aceptable para las circunstancias de la entidad auditada.

Para esta evaluación, el auditor deberá considerar, entre otros, los siguientes aspectos:

- Si el marco ha sido adoptado por la entidad o le es exigible por disposición legal o normativa;
- Si resulta adecuado en atención a la naturaleza de la entidad y al propósito de los estados financieros;
- Si los estados financieros han sido preparados con fines generales o con fines específicos;
- Si se trata de un marco de cumplimiento o de un marco de presentación razonable;
- Quiénes son los usuarios previstos de los estados financieros y cuáles son sus necesidades de información.

Existen dos tipos de MIF:

- Con fines generales: diseñados para satisfacer las necesidades de información financiera de una amplia gama de usuarios;
- Con fines específicos: diseñados para satisfacer las necesidades concretas de un usuario o de un grupo de usuarios determinados, por ejemplo: requerimientos establecidos por una entidad financiadora, un órgano de gobierno, el órgano legislativo o un contrato.

A su vez, los marcos de información financiera pueden ser:

- De cumplimiento: establecen normas y requisitos que deben aplicarse estrictamente;
- De imagen fiel: reconocen que, para lograr una presentación fiel de los estados financieros, puede ser necesario proporcionar información adicional o en

circunstancias excepcionales, apartarse de un requerimiento específico del marco.

Componentes de un marco con fines generales

En el caso de estados financieros preparados conforme a un marco con fines generales, la estructura de los estados financieros podrá comprender, como mínimo, los siguientes componentes, de conformidad con la NICSP 1²¹:

- Estado de situación financiera;
- Estado de rendimiento financiero (resultados);
- Estado de flujos del efectivo (fuentes y usos);
- Estado de cambios en el patrimonio;
- Estado de ejecución presupuestaria (de aplicar);
- Notas, que incluyan el resumen de políticas contables significativas y otras notas explicativas.

Componentes de un marco con fines específicos

En el caso de estados financieros preparados conforme a un marco con fines específicos²², la información financiera objeto de auditoría podrá adoptar distintas formas, según la normativa o propósito aplicable, entre ellas:

- Estados de ingresos y egresos bajo base de caja o efectivo;
- Estados financieros preparados conforme a normativa específica;
- Estados financieros para fines fiscales;
- Estados financieros elaborados para entidades financieras o instituciones de seguridad social que aplican un marco contable distinto; y
- Otros estados financieros de propósito especial.

La conclusión sobre la aceptabilidad del MIF deberá documentarse, debido a que incide en la planificación, en la redacción de la opinión y en la estructura del informe de auditoría. Si el marco de información financiera no resultare aceptable, el auditor deberá evaluar las implicaciones para el encargo y las acciones que correspondan de conformidad con las ISSAI aplicables.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 4 "*Evaluación del Marco de Información Financiera*".

²¹ Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público 1: Presentación de estados financieros.

²² Referirse al Capítulo 8 del presente Manual

2.2. Aceptación formal del encargo

La máxima autoridad o su delegado de la entidad auditada, conjuntamente con el Director/a de la unidad de auditoría o su delegado, o con el Socio o Representante legal de la compañía privada de auditoría externa e independiente, cuando corresponda, suscribirán la carta de encargo, mediante la cual se documentan y formalizan los términos de la auditoría; así como, el conocimiento de las responsabilidades de la administración y del auditor.

La carta de encargo contendrá, al menos, los siguientes aspectos:

- Objetivo y alcance de la auditoría;
- Responsabilidades de los auditores;
- Responsabilidades de la administración;
- Reunión inicial de la auditoría;
- Obligación de informar sobre fraude y corrupción;
- Custodia y control de los documentos;
- Reunión de cierre o salida de la auditoría;
- Comunicación de resultados e informe; y
- Otros aspectos que resulten pertinentes según las circunstancias del encargo.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 5 “Carta de encargo”²³.

2.3. Comunicación con el auditado

La comunicación con la entidad auditada durante todo el proceso de auditoría es fundamental, ya que facilita la adecuada gestión del encargo y contribuye a la obtención oportuna de información relevante²⁴.

Los objetivos del auditor en la comunicación con la entidad son²⁵:

- Comunicar claramente las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros; así como, una visión general del alcance y cronograma planificados;
- Obtener de la entidad auditada la información relevante para la auditoría;

²³ ISSAI 2210 “Acuerdo sobre los Términos de los Encargos de Auditoría” (9-10, apartado A11, A22 - A26 y para las Auditorías de Estados Financieros Consolidados A27).

²⁴ La sección 2.3 proviene de Manual de Implementación de Auditoría Financiera bajo ISSAI de la INTOSAI (Versión 2020)

²⁵ ISSAI 2260.9 “Comunicación con los Responsables de la Gobernanza”.

- Comunicar oportunamente las observaciones significativas que surjan durante el proceso y que sean pertinentes para la supervisión del proceso de información financiera;
- Promover una comunicación bidireccional eficaz entre el equipo auditor y la entidad auditada.

Para ello, el equipo del encargo deberá considerar, al menos, los siguientes aspectos:

- Determinar los servidores públicos apropiados con quienes comunicarse dentro de la estructura de la entidad;
- Determinar los asuntos a comunicar, tales como: las responsabilidades del auditor, el alcance y cronograma planificados, los hallazgos significativos y la independencia del auditor;
- Establecer el proceso de comunicación, incluyendo su forma, oportunidad y ocasión.

Como parte de este proceso, el equipo de auditoría organizará una reunión de apertura con la máxima autoridad o su delegado; así como, con los servidores públicos de la dirección financiera de la entidad que corresponda. Esta reunión constituye el mecanismo formal de comunicación inicial del encargo.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 6 *“Reunión de apertura de la auditoría”*.

Capítulo 3

3. Planificación de la auditoría financiera

ISSAI 200. 31 *“El auditor debe planificar la auditoría para garantizar que se lleva a cabo de manera eficaz y eficiente estableciendo el alcance, el momento de realización y el enfoque de esta, así como las medidas prácticas necesarias”.*

La planificación de la auditoría financiera tiene por propósito identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros de la entidad auditada, debida a fraude o error, con el fin de diseñar los procedimientos que serán aplicados en la ejecución. En esta fase, el auditor obtiene conocimiento de la entidad auditada, de su entorno, del marco de información financiera aplicable y del sistema de control interno, como base para la valoración de riesgos y la definición de respuestas de auditoría.

La metodología de planificación de la CGE se sustenta en un enfoque basado en riesgos. En consecuencia, durante la planificación el auditor deberá dejar evidencia, al menos, de²⁶:

- La identificación y valoración de los riesgos de incorrección material;
- La identificación de los rubros, saldos, transacciones o revelaciones impactados; y
- La respuesta prevista para los riesgos identificados.

La planificación rigurosa y estructurada es fundamental para una auditoría eficiente y eficaz. Su naturaleza y alcance dependerán, entre otros factores, de si se trata de una primera auditoría o de un encargo recurrente, de la magnitud y complejidad de la entidad y de la experiencia previa del equipo auditor con ella. El plan de auditoría deberá actualizarse durante el desarrollo del trabajo cuando surjan hechos o circunstancias que afecten la valoración de riesgos o la ejecución de los procedimientos.

Antes de iniciar la planificación, el Supervisor/a General de Calidad, el Supervisor/a de Auditoría y el Jefe de Equipo deberán asegurarse de que se hayan cumplido las evaluaciones del encargo previstas en el Capítulo 2 “Actividades preliminares de

²⁶ Guía Técnica 1: “Planificación de la auditoría financiera”, incluye los formatos/papeles de trabajo para la documentación de esta fase.

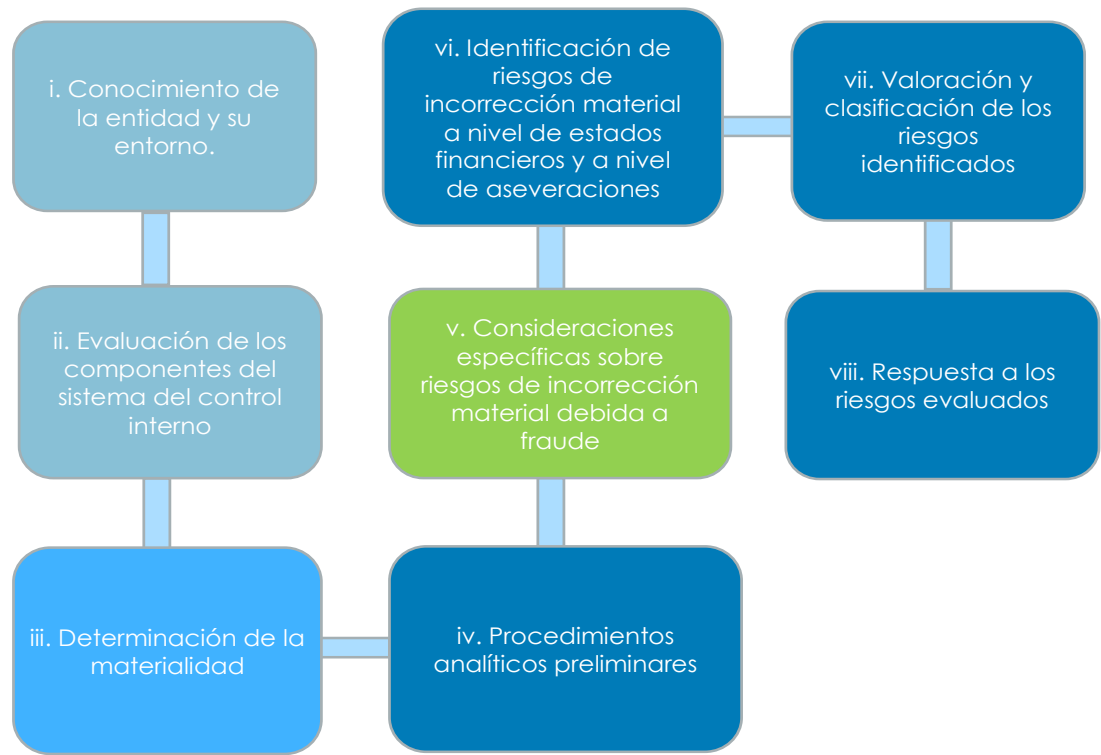
auditoría". La omisión o documentación tardía de dichas actividades incrementa el riesgo de auditoría.

Asimismo, el Supervisor/a de Auditoría, con apoyo del Jefe de Equipo, será responsable de administrar el tiempo previsto para completar la auditoría y de asignar tareas a los integrantes del equipo, según sus habilidades técnicas y experiencia.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en las Guías Técnicas 1 y 2.

A continuación, se ilustra el proceso de planificación de la auditoría financiera con enfoque basado en riesgos.

Ilustración 3.- Proceso de planificación de la auditoría financiera



Fuente: Adaptación de la Figura 5 (a) del Manual de implementación de ISSAI de Auditoría Financiera, versión 1 (2020).

3.1. Conocimiento de la entidad y su entorno

El auditor deberá obtener conocimiento de la entidad y su entorno como base para identificar y valorar los riesgos de incorrección material debida a fraude o error en los estados financieros y en sus aseveraciones. Como parte de esta comprensión, deberá considerar el marco de información financiera aplicable, el entorno legal y regulatorio relevante, la naturaleza de las operaciones de la entidad y otros factores internos y externos que puedan afectar la información financiera.

- Guía técnica 1: *“Planificación de la auditoría financiera”*:
- Guía Técnica 2: *“Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error”*:

Esta comprensión deberá proporcionar evidencia suficiente del conocimiento que el auditor ha obtenido sobre, entre otros aspectos, la naturaleza legal, objeto, estructura organizacional y funcionamiento general de la entidad; sus principales actividades, servicios, transacciones y procesos con incidencia en la información financiera; su planificación institucional, programas, proyectos y hechos relevantes del período; el proceso de preparación, revisión y aprobación de la información financiera; y las disposiciones legales y regulatorias que resulten relevantes para la auditoría²⁷.

Cuando la auditoría sea recurrente, el equipo auditor deberá actualizar y evaluar la información recopilada en períodos anteriores, incluyendo papeles de trabajo y documentación del encargo previo, con el fin de identificar cambios importantes ocurridos desde la última auditoría y actualizar su conocimiento de la entidad. Asimismo, cuando se utilice información obtenida en auditorías anteriores, el auditor deberá evaluar si dicha información sigue siendo relevante y confiable para la auditoría actual.

Para efectos metodológicos, se entenderá por:

- **Incorrección**²⁸: diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o revelación de una partida en los estados financieros y la requerida por el marco

²⁷ ISSAI 2240.39 “Responsabilidades del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros” (NIA 240 revisada marzo 2025)

²⁸ ISSAI 2450.4 (Ref. Aparta A1)

de información financiera aplicable. Las incorrecciones pueden originarse por error o fraude.

- **Incorrección material²⁹:** incorrección que, individualmente o de forma agregada, puede influir en las decisiones de los usuarios de los estados financieros, evaluada con base en la materialidad determinada para la auditoría.

Para la planificación de la auditoría financiera se sustenta en un enfoque basado en riesgos, por lo que durante el proceso de auditoría los riesgos de incorrección material se clasificarán en:

- Riesgo significativo;
- Riesgo moderado;
- Riesgo bajo.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía Técnica 2.

3.1.1. Conocimiento de leyes y regulaciones que tienen efecto en los estados financieros

En la fase de planificación, el auditor identificará y comprenderá las leyes y regulaciones aplicables que puedan afectar los estados financieros de la entidad, ya sea de manera directa o indirecta. Esta comprensión forma parte del conocimiento de la entidad y su entorno y constituye un insumo para la identificación preliminar de riesgos de incorrección material.

De acuerdo con la ISSAI 2250³⁰, los objetivos del auditor respecto del tratamiento de leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros son los siguientes:

- Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre el cumplimiento de aquellas disposiciones legales y regulatorias que, de manera general reconocida, tienen un efecto directo en la determinación de importes materiales y en las revelaciones de los estados financieros;
- Ejecutar procedimientos de auditoría para ayudar a identificar incumplimientos de otras leyes y regulaciones que puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros; y
- Responder apropiadamente ante incumplimientos o sospechas de incumplimiento identificados durante la auditoría.

²⁹ ISSAI 2450 10, 11 a) y b).

³⁰ ISSAI 2250 "Incumplimiento de Leyes y Reglamentos" (revisada)

Mientras algunas leyes y regulaciones tienen un efecto directo sobre la preparación y presentación de los estados financieros, otras pueden tener un efecto indirecto; sin embargo, su incumplimiento también puede afectar de manera importante los estados financieros o sus revelaciones.

Corresponde a la administración y a los responsables de la gobernanza asegurar que las operaciones de la entidad se desarrollen de conformidad con las disposiciones legales y regulatorias aplicables. En este contexto, el auditor deberá obtener comprensión del marco legal y regulatorio relevante para las operaciones de la entidad, la preparación de la información financiera y las revelaciones correspondientes.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 1: *"Planificación de la auditoría financiera"*, y para documentarlos se utilizará el Formato 10 *"Conocimiento de la entidad y su entorno"*.

3.1.2. Conocimiento de actas o contratos suscritos

Como parte de los procedimientos orientados a fortalecer el conocimiento de la entidad y su entorno, el auditor deberá revisar, cuando resulte aplicable, actas, resoluciones, disposiciones, actos administrativos equivalentes, contratos y otros documentos relevantes suscritos con terceros, a fin de identificar asuntos con posible impacto en los estados financieros y en sus aseveraciones.

Esta revisión permitirá al auditor evaluar el efecto que las decisiones adoptadas por la entidad, así como la suscripción de contratos, convenios u otros instrumentos relevantes, podrían tener sobre los estados financieros, y contribuirá a la identificación preliminar de riesgos de incorrección material, incluidos los riesgos de fraude, cuando corresponda.

No todos los asuntos contenidos en esta documentación son relevantes para la auditoría financiera. El auditor deberá concentrarse, con base en su juicio profesional, en aquellos temas que guarden relación directa o indirecta con la información financiera y que puedan requerir procedimientos posteriores de auditoría.

El auditor deberá prestar especial atención, entre otros, a los siguientes aspectos:

- Nuevos proyectos;
- Compra de activos;
- Cambios en la estructura organizacional;

- Presupuesto, incluidos ajustes, reformas o modificaciones;
- Financiamiento;
- Contratación o desvinculación significativas de servidores públicos;
- Suscripción de convenios con organismos internacionales de financiamiento;
- Aprobaciones inusuales de partidas;
- Juicios, litigios o demandas;
- Asuntos relacionados con liquidez u otras condiciones que puedan comprometer el principio de entidad en funcionamiento;
- Transacciones con partes relacionadas;
- Cualquier otra decisión que pueda tener un posible impacto en los estados financieros.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 1: *“Planificación de la auditoría financiera”*, y para documentarlos se utilizará el Formato 11 *“Conocimiento de actas o contratos suscritos”*.

3.1.3. Evaluación de litigios y demandas

Como parte del conocimiento de la entidad y su entorno, el auditor deberá requerir información a los asesores legales internos o externos de la entidad, según corresponda, con el fin de identificar litigios, demandas, contingencias y otros asuntos legales que puedan afectar los estados financieros.

Con la respuesta proporcionada, el auditor realizará la lectura y análisis de los casos reportados, a fin de identificar su posible efecto en el reconocimiento, medición, provisión, contingencia o revelación de hechos en los estados financieros, así como los riesgos de incorrección material debida a fraude o error que pudieran derivarse.

Este procedimiento deberá iniciarse en la fase de planificación. Si la información no se obtiene oportunamente, o si durante la auditoría surgen nuevos asuntos legales relevantes, el análisis podrá completarse o actualizarse en la fase de ejecución.

La actualización de la información legal en una fecha cercana a la emisión del informe constituye un procedimiento distinto, propio de la fase de terminación de la auditoría.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 1: *“Planificación de la auditoría financiera”*, y para documentarlos se utilizará el Formato 12 *“Requerimiento de información para asesores legales”* y Formato 13 *“Evaluación de litigios y demandas”*.

3.1.4. Validación de saldos iniciales

La validación de saldos iniciales es un procedimiento aplicable en encargos iniciales de auditoría³¹, cuyo objetivo es obtener evidencia suficiente y adecuada sobre los saldos de apertura de la entidad auditada. Este procedimiento deberá iniciarse en la fase de planificación, debido a que contribuye a la identificación y valoración de riesgos y a la definición de la estrategia de auditoría.

Para la adecuada aplicación de este procedimiento, se consideran los siguientes conceptos:

Encargo inicial de auditoría: es aquel en el que:

- i. Los estados financieros del período anterior no fueron auditados; o
- ii. Los estados financieros del período anterior fueron auditados por un auditor predecesor.

Saldos de apertura: son los saldos contables al inicio del período. Corresponden a los saldos al cierre del período anterior y reflejan los efectos de transacciones y hechos anteriores, así como de las políticas contables aplicadas en dicho período. Incluyen también aquellas cuestiones existentes al inicio del período que requieren revelación.

Auditor predecesor: es el auditor de otra compañía privada de auditoría externa e independiente que auditó los estados financieros de la entidad en el período anterior y que ha sido sustituido por la Contraloría General del Estado.

Este concepto no aplica de la misma manera entre unidades administrativas de control de la Contraloría General del Estado, por tratarse de la misma institución; sin embargo, resulta conveniente que el equipo auditor actual mantenga una reunión con el equipo anterior para obtener información clave de la entidad que facilite la planificación de la auditoría.

Los procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada sobre los saldos iniciales incluyen, entre otros:

- 1. Leer los estados financieros más recientes y el informe del auditor predecesor;
- 2. Establecer comunicación con el auditor predecesor, cuando exista;

³¹ ISSAI 2510 "Encargos de Auditoría Iniciales - Saldo Iniciales "

3. Solicitar información relevante sobre riesgos significativos, estrategia de auditoría, informe y opinión, así como revisar papeles de trabajo y otros antecedentes que se consideren pertinentes;
4. Analizar la información recibida y evaluar si los resultados de la auditoría anterior son confiables; y
5. Comparar los saldos finales del período anterior con los saldos iniciales del período auditado.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 1: *“Planificación de la auditoría financiera”*, y para documentarlos se utilizará el Formato 14 *“Validación de saldos iniciales”*.

3.1.5. Información de otras fuentes

El auditor podrá obtener información de otras fuentes para fortalecer el conocimiento de la entidad y su entorno, complementar la identificación preliminar de riesgos de incorrección material y orientar la necesidad de procedimientos posteriores de auditoría.

Entre estas fuentes podrán considerarse, entre otras, las siguientes³²:

- La información obtenida durante los procedimientos de aceptación o continuidad del encargo³³;
- Los resultados de auditorías o exámenes realizados previamente en la entidad, ya sean financieros, de desempeño, de cumplimiento u otras acciones de control, que puedan revelar deficiencias de control interno, áreas de riesgo o patrones de incumplimiento;
- Los informes y comunicaciones de auditoría interna, cuando exista, así como los informes de gestión de riesgos, cumplimiento normativo y control interno, que aporten información sobre la eficacia de los controles y los riesgos identificados por la propia entidad;
- La información y comunicaciones emitidas por organismos reguladores o supervisores, autoridades de control, organismos multilaterales, entidades financieras, calificadoras de riesgo u otros terceros relevantes, que puedan advertir riesgos financieros significativos o riesgos de incumplimiento legal y normativo;
- Información proveniente de fuentes oficiales, tales como páginas institucionales, registros públicos y publicaciones de organismos competentes;

³² ISSAI 2315.15-16 *“Identificación y Evaluación de los Riesgos de Incorrección Material”*

³³ Capítulo 1 *“Principios conceptuales”*

- Denuncias o alertas ciudadanas, en la medida en que constituyan indicios que deban ser analizados y corroborados; y
- Cualquier otra fuente que, según el juicio del auditor, resulte relevante para el conocimiento de la entidad.

La información obtenida de estas fuentes deberá evaluarse en cuanto a su relevancia y confiabilidad. Cuando de ella se desprendan asuntos que requieran mayor análisis o profundidad, los auditores podrán planificar reuniones adicionales con los servidores públicos de la entidad que correspondan, así como otros procedimientos de auditoría pertinentes³⁴.

3.2. Evaluación de los componentes del sistema del control interno

Todas las entidades, organismos del sector público y personas jurídicas de derecho privado que dispongan de recursos públicos son responsables de aplicar las *"Normas de Control Interno para las Entidades, Organismos del Sector Público y de las Personas Jurídicas de Derecho Privado que dispongan de recursos públicos"*, alineadas con la normativa internacional.

Dichas normas comprenden los siguientes componentes del sistema de control interno:

200 Ambiente de control;
300 Evaluación del riesgo;
400 Actividades de control;
500 Información y comunicación;
600 Seguimiento.

De acuerdo con la normativa internacional, los controles pueden ser³⁵:

- Controles directos, que son lo suficientemente precisos para abordar riesgos de incorrección material en las aseveraciones, mediante procedimientos que previenen, detectan y corrigen errores en los estados financieros; y
- Controles indirectos, que corresponden a políticas, procesos y estructuras que apoyan el diseño y funcionamiento de los controles directos, pero que por sí mismos no previenen o corrigen una incorrección en una aseveración específica.

³⁴ Ver 3.1, 3.1.1. y 3.1.2

³⁵ ISSAI 2315 *"Identificación y Evaluación de los Riesgos de Incorrección Material"* (NIA 315 revisada 2019)

La comprensión del sistema de control interno permitirá al auditor evaluar si los controles relevantes están adecuadamente diseñados e implementados, e identificar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría posteriores, incluida la posible realización de pruebas de controles.

Para estos efectos, el auditor deberá obtener conocimiento y evaluar, según corresponda, los siguientes componentes del sistema de control interno:

- A) Ambiente de control:** comprende, entre otros aspectos, la integridad y valores éticos, la supervisión de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad, la estructura organizacional, la asignación de autoridad y responsabilidad, y la capacidad de la entidad para atraer, desarrollar y retener personal competente.
- B) Proceso de valoración de riesgos de la entidad:** comprende la identificación, evaluación y tratamiento de riesgos relevantes para la información financiera. Si la entidad no identifica riesgos que el auditor considera esperables, este deberá evaluar las implicaciones para la auditoría.
- C) Actividades de control:** comprende las políticas y procedimientos que contribuyen a mitigar los riesgos de incorrección material, incluidos los controles sobre riesgos significativos, los controles sobre asientos del diario, los controles automatizados y, cuando corresponda, los controles generales de tecnologías de la información y comunicación.
- D) Información y comunicación:** comprende los procesos para identificar, capturar, procesar y comunicar información relevante para la preparación de los estados financieros, incluyendo los recursos y sistemas de tecnologías de la información y comunicación (TIC) utilizados.

El auditor deberá comprender el flujo de la información financiera desde el origen de la transacción hasta su reflejo final en los estados financieros, incluyendo el procesamiento automatizado o semimanual, los registros de respaldo, las interfaces entre sistemas, los datos maestros y los mecanismos de corrección de errores. Esta comprensión no debe limitarse al módulo contable, sino abarcar los procesos y sistemas que generan, transforman o transmiten información financiera relevante.

Cuando la entidad utilice sistemas computarizados para procesar o reportar información financiera, el auditor deberá considerar los controles generales de TIC (CGTIC) y, cuando corresponda, los controles de aplicación relevantes para la auditoría. Entre otros, podrán resultar relevantes los controles sobre:

- Acceso a programas y datos;
- Cambios a programas y aplicaciones;
- Operaciones de TIC;
- Desarrollo o adquisición de sistemas;
- Interfaces y cargas de información;
- Parámetros y datos maestros;
- Segregación de funciones y controles compensatorios;
- RespalDOS, recuperación y ciberseguridad.

Las deficiencias identificadas en CGTIC o en controles de aplicación podrán incrementar el riesgo de incorrección material en clases de transacciones, saldos contables o aseveraciones específicas, especialmente cuando afecten la integridad, exactitud, autorización, existencia o valuación de la información procesada por los sistemas. En tales casos, el auditor deberá evaluar sus implicaciones para la valoración de riesgos y para la estrategia de auditoría.

Cuando la entidad dependa significativamente de sistemas computarizados complejos, de procesos automatizados de alto volumen, de servicios prestados por terceros o de entornos de computación en la nube, podrá requerirse la participación de un experto del auditor para apoyar la comprensión y evaluación de los controles tecnológicos relevantes para la información financiera.

E) Seguimiento: comprende las actividades continuas o separadas mediante las cuales la entidad evalúa la eficacia de su sistema de control interno, identifica deficiencias y promueve acciones correctivas, incluyendo, cuando exista, el rol de auditoría interna.

El auditor podrá evaluar la existencia, diseño, implementación y resultados de estos componentes mediante técnicas como indagación, observación, inspección, reproceso y pruebas de recorrido. Estas últimas consisten en seleccionar un número reducido de transacciones recientes y seguirlas desde su origen hasta su registro en los estados financieros, con el fin de corroborar que el proceso documentado se encuentra vigente, que los controles relevantes han sido implementados y que la información fluye conforme a lo descrito por la entidad.

Con base en este conocimiento, el auditor decidirá, de conformidad con la ISSAI 2330, si diseñará pruebas de controles sobre determinados controles relevantes y cómo las combinará con procedimientos sustantivos. Los resultados de la evaluación del sistema de control interno deberán considerarse en la planificación de la auditoría financiera.

Pruebas de recorrido

Las pruebas de recorrido consisten en seguir un número reducido de transacciones u operaciones desde su origen hasta su registro en los estados financieros, con el fin de confirmar que el proceso descrito por la entidad se encuentra vigente, que los controles relevantes han sido implementados y que la información fluye conforme a lo documentado.

Su objetivo es proporcionar al auditor una base para comprender el funcionamiento práctico de los procesos, evaluar el diseño e implementación de controles relevantes e identificar riesgos de incorrección material a nivel de aseveraciones. Estas pruebas constituyen un insumo importante para decidir si se planificará realizar pruebas sobre determinados controles relevantes.

Controles directos e indirectos y su relación con los componentes del sistema de control interno

Los controles identificados por el auditor pueden ser directos o indirectos. Los controles directos son aquellos suficientemente precisos para prevenir, detectar o corregir incorrecciones materiales en una aseveración específica. Los controles indirectos son políticas, procesos y estructuras que apoyan el funcionamiento de los controles directos, aunque por sí mismos no corrigen una incorrección en una aseveración determinada.

En la evaluación del sistema de control interno, el auditor deberá identificar cuáles controles resultan relevantes para responder a los riesgos de incorrección material. En general, los componentes: ambiente de control, proceso de valoración de riesgos y seguimiento contienen principalmente controles indirectos; mientras que los componentes información y comunicación y actividades de control contienen normalmente controles directos, sin perjuicio de que, según las circunstancias de la entidad, puedan existir controles de ambas clases en cualquiera de los componentes.

Resultados de la evaluación del sistema de control interno de la entidad

Los resultados de la evaluación del sistema de control interno constituyen un insumo relevante para la planificación de la auditoría financiera. Con base en dicha evaluación, el auditor determinará la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos posteriores, incluida la decisión de realizar pruebas de controles sobre controles relevantes y la forma en que estas se combinarán con procedimientos sustantivos.

En consecuencia, la evaluación del sistema de control interno no constituye un fin en sí mismo, sino una base para identificar y valorar riesgos de incorrección material, definir la estrategia de auditoría y diseñar respuestas adecuadas a los riesgos evaluados.

La aplicación de este procedimiento deberá observar un criterio de escalabilidad. Para efectos de la auditoría financiera, ello significa que la profundidad y extensión de la comprensión y evaluación del sistema de control interno deberán ajustarse al tamaño, naturaleza y complejidad de la entidad auditada, así como a la relevancia de los riesgos para la preparación de los estados financieros. Aunque el tamaño puede influir en el grado de formalidad de los procesos y controles, no constituye por sí solo el único determinante de la complejidad. En consecuencia, el auditor aplicará su juicio profesional para adaptar el alcance de sus procedimientos, considerando que en entidades menos complejas pueden existir controles menos formalizados o controles compensatorios, mientras que en entidades más complejas puede requerirse una evaluación más detallada de procesos, sistemas, controles y riesgos específicos.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 2: *“Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error”*.

3.3. Determinación de la materialidad

La materialidad o importancia relativa es un concepto fundamental en la auditoría financiera. En términos generales, una información se considera material cuando su omisión, incorrección o presentación errónea puede influir en las decisiones económicas de los usuarios tomadas con base en los estados financieros.

Es importante señalar que no existe una fórmula única para determinar la materialidad. De conformidad con la ISSAI 2320, su determinación requiere la aplicación de juicio profesional, considerando tanto la magnitud como la naturaleza de las incorrecciones, según las circunstancias del encargo.

La ISSAI 2320³⁶ proporciona un marco de referencia para la determinación de la materialidad, siempre que no exista contradicción con el Marco de Información Financiera (MIF) aplicable. En este sentido:

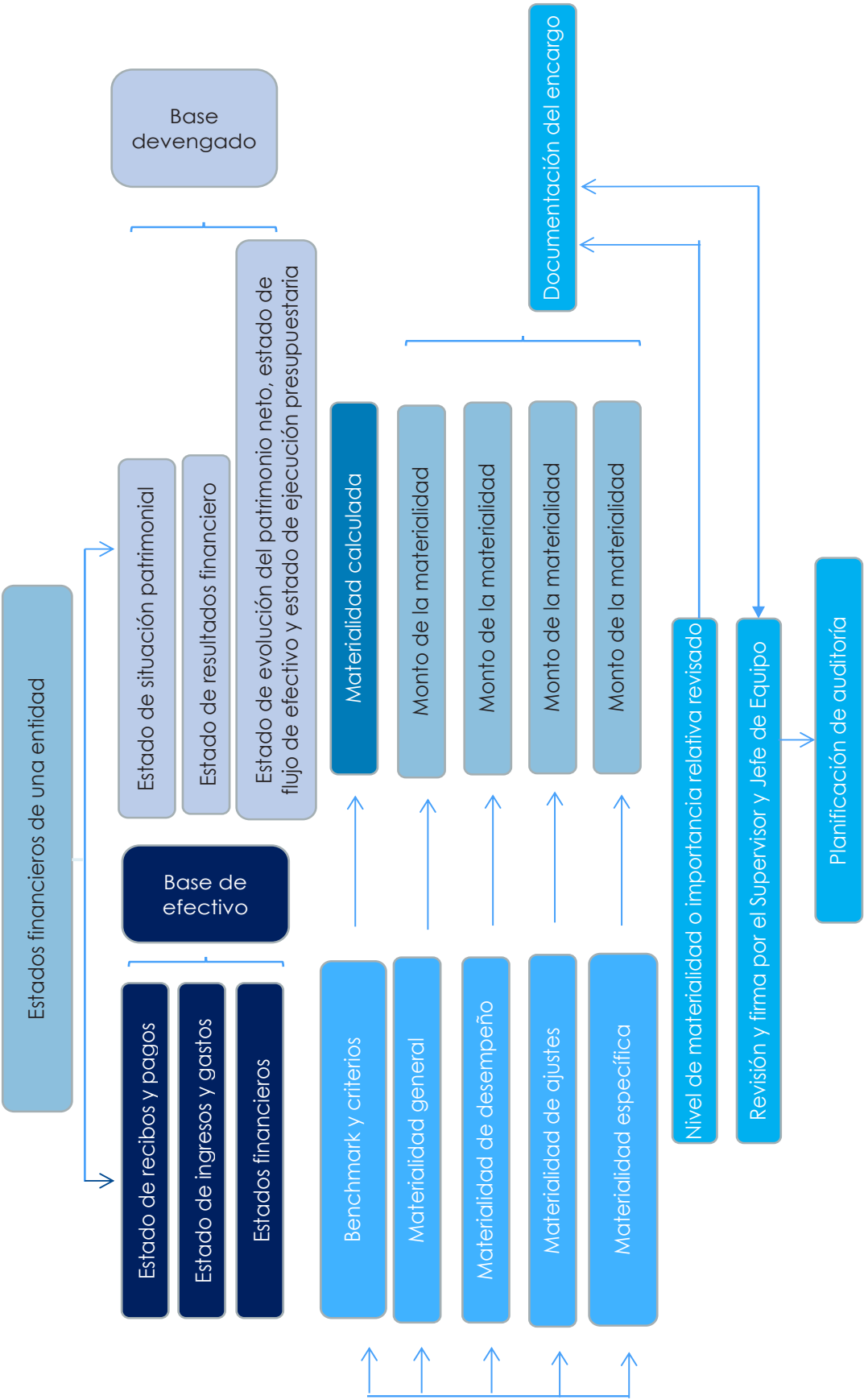
³⁶ ISSAI 2320 “Importancia Relativa o Materialidad en Planificación y en la Ejecución de la Auditoría”.

- Una información es material: si su omisión o incorrección puede influir en las decisiones de los usuarios de los estados financieros;
- Los juicios sobre materialidad están influenciados por las circunstancias que rodean la incorrección y por su magnitud, su naturaleza o ambas; y
- Dichos juicios se realizan considerando las necesidades comunes de información financiera de los usuarios de los estados financieros, como grupo.

El juicio profesional del auditor para determinar la materialidad puede sustentarse, entre otros aspectos, en el conocimiento de la entidad, en la naturaleza y alcance de las incorrecciones identificadas en auditorías anteriores y en las circunstancias específicas del encargo.

En la siguiente página se presenta la Ilustración 5, que describe el proceso para el cálculo de la materialidad, adaptado a la metodología aplicable a los encargos de auditoría de la CGE.

Ilustración 4.- Proceso para la determinación de la materialidad



Fuente: Adaptación de la Figura 5 (d) del Manual de implementación de ISSAI de Auditoría Financiera, versión 1 (2020)

3.3.1. Benchmark y criterios

La determinación de la materialidad general requiere que el auditor seleccione un benchmark o base de referencia adecuada. Esta corresponde a la magnitud financiera que servirá como punto de partida para calcular la materialidad de los estados financieros en su conjunto. Su selección deberá sustentarse en el juicio profesional del auditor, considerando la naturaleza de la entidad, sus principales fuentes de financiamiento o ejecución, su estructura financiera y la información que resulte más relevante para los usuarios de los estados financieros. La base seleccionada deberá quedar debidamente justificada y documentada en el encargo.

El benchmark no constituye el importe de la materialidad ni el porcentaje a aplicar, sino la base cuantitativa sobre la cual el auditor determinará dicho importe.

Para la selección de la base de referencia, el auditor podrá considerar, entre otros, los siguientes criterios:

- Ingresos, cuando constituyen la principal medida de actividad o desempeño de la entidad;
- Total de activos, en entidades con alta concentración de bienes, infraestructura o recursos controlados;
- Déficit o superávit presupuestario y/o resultado del período o utilidad antes de impuestos, cuando la entidad opera con enfoque de rentabilidad y dicha magnitud resulta representativa para los usuarios de los estados financieros;
- Gastos, cuando reflejan de mejor manera el nivel de operación de la entidad, especialmente en entidades del sector público o entidades no orientadas a la generación de utilidades; y
- Patrimonio, pasivos u otra magnitud financiera relevante, cuando represente de mejor forma la realidad financiera de la entidad y las necesidades de los usuarios de los estados financieros.

Cuando la entidad presente pérdidas, resultados volátiles o magnitudes que no resulten estables o representativas, el auditor deberá considerar una base de referencia alternativa más adecuada a las circunstancias del encargo.

3.3.2. Materialidad general (MG)

La materialidad general (MG) corresponde a la materialidad de los estados financieros en su conjunto y constituye el punto de partida para la determinación de las demás materialidades. Representa el valor de importancia relativa que servirá como base para evaluar si las incorrecciones identificadas en los estados financieros de la entidad auditada, individualmente o en conjunto, podrían influir en las decisiones de sus usuarios.

Aunque las ISSAI no establecen porcentajes fijos para el cálculo de la materialidad general, el juicio profesional del auditor, complementado con la experiencia y las buenas prácticas internacionales de auditoría, permite definir criterios orientadores para su determinación.

La siguiente tabla presenta porcentajes referenciales cuya aplicación dependerá de la naturaleza de la entidad y del punto de referencia previamente seleccionado:

Tabla 1.- Criterios para determinar materialidad general (MG)

Punto de referencia	Porcentaje
Utilidad antes de impuesto o resultado del período	Del 5 hasta 10%
EBITDA*	Del 2 hasta 10%
Activos netos	Del 1 hasta 10%
Pasivos netos	Del 1 hasta 10%
Total de ingresos	Del 1 hasta 10%
Total de gastos	Del 1 hasta 10%

**Utilidad antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones.*

3.3.3. Materialidad de desempeño (MD)

De la materialidad general, el auditor determinará la materialidad de desempeño (MD), con la finalidad de evaluar los riesgos de incorrección material y definir la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría adicionales.

La materialidad de desempeño corresponde al monto o montos fijados por el auditor en un nivel inferior a la materialidad de los estados financieros en su conjunto (materialidad general), con el fin de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas exceda la materialidad general.

La determinación de la materialidad de desempeño no responde a un cálculo mecánico, sino al ejercicio del juicio profesional, el cual dependerá del conocimiento que el auditor tenga de la entidad como resultado de la evaluación de riesgos, así como de la naturaleza y alcance de las incorrecciones identificadas en auditorías anteriores, cuando aplique.

Es importante destacar que la evaluación final de las incorrecciones identificadas se realiza con base en la materialidad general (MG), conforme a la ISSAI 2320; no obstante, durante la ejecución de la auditoría, la selección de rubros, muestras y procedimientos se realiza con base en la materialidad de desempeño (MD).

La selección del nivel de materialidad de desempeño dependerá del riesgo valorado: cuanto mayor sea el riesgo de incorrección material, menor deberá ser la materialidad de desempeño, lo que dará lugar a procedimientos de auditoría más extensos o más rigurosos.

La selección de los porcentajes orientadores se presenta en la siguiente tabla:

Tabla 2.- Criterios para calcular la materialidad de desempeño

Riesgo de cambios en los EEFF	Base de cálculo	Porcentaje
Riesgo bajo	Materialidad general	90%
Riesgo moderado		75%
Riesgo significativo		50%

Con base en el conocimiento de la entidad obtenido en auditorías anteriores, y en la evaluación de riesgos realizada en el encargo actual, el auditor determinará el porcentaje aplicable para establecer la materialidad de desempeño.

3.3.4. Materialidad de ajustes (MA)

Durante el desarrollo de la auditoría, el auditor puede identificar ajustes o reclasificaciones que deban ser propuestos a la entidad auditada. No obstante, dado que la auditoría se basa en el concepto de materialidad, no todas las incorrecciones identificadas deben necesariamente ser acumuladas o comunicadas como propuesta de ajuste.

La materialidad de ajustes (MA) constituye el umbral utilizado por el auditor para decidir qué incorrecciones, ajustes o reclasificaciones deben ser identificados, acumulados y propuestos a la administración, por considerarse relevantes para la auditoría.

Para este efecto, el auditor determinará una materialidad de ajustes, de manera que todo importe igual o superior a dicho umbral será considerado para su acumulación y propuesta a la entidad auditada, a fin de que evalúe su registro o revelación en los estados financieros, según corresponda. Esto permite evitar la propuesta de ajustes o reclasificaciones que no sean significativos.

Aunque las ISSAI no establecen porcentajes específicos para el cálculo de la materialidad de ajustes, el juicio profesional del auditor y las buenas prácticas internacionales permiten definir criterios orientadores para su determinación. A continuación, se presenta el porcentaje referencial aplicable:

Tabla 3.- Criterios para calcular la materialidad de ajustes

Base de cálculo	Porcentaje
Materialidad general	1 al 5%

3.3.5. Materialidad específica (ME)

La materialidad específica (ME) es un umbral particular que el auditor determina para ciertos tipos de operaciones, saldos contables o divulgaciones de información respecto de los cuales incorrecciones inferiores a la materialidad general podrían influir en las decisiones de los usuarios de los estados financieros.

Su determinación se realiza de conformidad con la ISSAI 2320 y con base en el juicio profesional del auditor, considerando la naturaleza del asunto, su sensibilidad, los riesgos identificados y las circunstancias específicas de la entidad.

En consecuencia, el equipo de auditoría deberá evaluar si existen operaciones, saldos o revelaciones que, por su naturaleza o contexto, requieran un umbral específico de revisión inferior a la materialidad general.

Las características principales de la ME son:

- Se determina estableciendo un umbral inferior a la MG, específico para el rubro en cuestión;
- Refuerza el enfoque basado en riesgos y permite identificar con mayor precisión las áreas clave (tipos de operaciones, saldos de cuentas y divulgaciones de información) determinadas por el auditor durante el conocimiento de la entidad y sus operaciones;

- Apoya a los auditores en la focalización de pruebas sobre áreas clave que puedan verse afectadas por su alta sensibilidad o visibilidad.

La ME considera para su análisis y determinación aspectos cualitativos, más que cuantitativos. Esto significa que no se determina únicamente por la magnitud del monto, sino también por la naturaleza o el contexto del hecho que se evalúa. En este sentido, es importante que los equipos de auditoría, al realizar el cálculo de la materialidad, analicen que un error puede ser considerado material aunque su valor sea menor al umbral cuantitativo, si tiene el potencial de influir en las decisiones de los usuarios de los estados financieros, considerando su implicación ética, legal, contractual, reputacional, entre otros aspectos.

3.4 Materialidad de grupos y componentes

En una auditoría de estados financieros de grupo, el auditor deberá determinar la materialidad del grupo y, cuando corresponda, la materialidad aplicable a sus componentes, de conformidad con las ISSAI aplicables a materialidad y a auditoría de grupo.

La materialidad de grupo comprende la materialidad general, la materialidad de desempeño y la materialidad de ajustes determinadas con base en los estados financieros consolidados o combinados del grupo en su conjunto. Estas materialidades sirven de base para definir el alcance de la auditoría del grupo, identificar componentes significativos y evaluar si las incorrecciones identificadas, individualmente o en conjunto, pueden afectar la opinión sobre los estados financieros del grupo.

La materialidad de componente es el importe determinado para un componente del grupo, con base en la materialidad del grupo, que permite planificar y ejecutar procedimientos de auditoría sobre dicho componente y evaluar si las incorrecciones identificadas en él pueden ser relevantes para los estados financieros del grupo.

Para reducir el riesgo de agregación, la materialidad determinada para la ejecución del trabajo en los componentes deberá ser inferior a la materialidad de desempeño del grupo. Asimismo, el auditor deberá establecer el umbral a partir del cual las incorrecciones identificadas en la información financiera de un componente deban ser comunicadas al auditor del grupo. Dicho umbral no superará el importe considerado claramente insignificante para los estados financieros del grupo.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 1: *“Planificación de la auditoría financiera”* y en la Guía técnica 4: *“Preparación de informes y resultado de las auditorías financieras”*; y, para documentarlos se utilizará el Formato 15 *“Materialidad”*, Formato 16 *“Materialidad de grupo y componentes”* y Formato 34 *“Evaluación del impacto de las incorrecciones en los estados financieros”*.

3.5. Procedimientos analíticos preliminares

Los procedimientos analíticos aplicados en la fase de planificación podrán utilizarse como procedimientos de identificación y valoración de riesgos de incorrección material y, para efectos del MGAFA, se denominarán *“Procedimientos analíticos iniciales³⁷”*. Estos se realizarán con posterioridad a los procedimientos de conocimiento de la entidad y su entorno. Para este efecto, la materialidad de desempeño servirá de base para identificar variaciones significativas que puedan revelar posibles riesgos de incorrección material debida a fraude o error.

El análisis de las cifras podrá ser vertical, horizontal, porcentual, de tendencias, de relaciones entre rubros (razones financieras) e incluso apoyarse en información no financiera que permita interpretar las cifras. La evaluación analítica de los estados financieros ayuda a identificar saldos y transacciones inusuales que podrían representar riesgos de incorrección material debida a fraude o error. Asimismo, sirve como insumo para diseñar una estrategia de pruebas de auditoría adecuada y ajustada a los riesgos de incorrección material identificados.

Cuando se identifiquen variaciones inusuales que no puedan explicarse razonablemente, el auditor deberá considerar su efecto en la identificación y valoración de riesgos de incorrección material y en el diseño de los procedimientos posteriores de auditoría.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 1: *“Planificación de la auditoría financiera”* y para documentarlos se utilizará el Formato 17 *“Procedimientos analíticos preliminares y finales”*.

3.6. Consideraciones específicas sobre riesgos de incorrección material debida a fraude

En la auditoría financiera, los riesgos de incorrección material debida a fraude requieren consideración específica, debido a que el fraude incorpora un elemento

³⁷ ISSAI 2520 *“Procedimientos Analíticos”*

de intencionalidad y puede involucrar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, tergiversaciones o vulneración de controles. En consecuencia, todo riesgo de incorrección material debida a fraude deberá tratarse como un riesgo significativo.

Los riesgos de incorrección material identificados por el auditor pueden originarse por error o por fraude. A diferencia del error, el fraude implica una acción intencional orientada a obtener una ventaja injusta o ilegal, pudiendo reflejarse en información financiera fraudulenta o en apropiación indebida de activos.

La responsabilidad primordial por la prevención y detección del fraude recae en la administración y en los responsables del gobierno de la entidad, mediante la implementación y funcionamiento de un sistema adecuado de contabilidad, rendición de cuentas y control interno. No obstante, el auditor es responsable de obtener seguridad razonable de que los estados financieros, en su conjunto, están libres de incorrección material debida a fraude o error, reconociendo que, por las limitaciones inherentes a toda auditoría, existe un riesgo inevitable de que una incorrección material no sea detectada.

Durante toda la auditoría, el auditor deberá mantener escepticismo profesional y no confiar únicamente en las manifestaciones de la administración. Salvo que existan indicios en contrario, podrá considerar auténticos los registros y documentos; sin embargo, deberá evaluar de forma objetiva las condiciones y circunstancias observadas y obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

Todo riesgo de fraude identificado deberá tratarse como un riesgo significativo y requerirá consideración específica en el diseño de la respuesta de auditoría.

Para identificar y valorar los riesgos de incorrección material debida a fraude, el auditor deberá considerar, entre otros, los siguientes factores³⁸:

- La existencia de incentivos o presiones para cometer fraude;
- La percepción de oportunidades para cometer fraude; y
- La racionalización de la conducta fraudulenta.

Asimismo, deberá considerar, entre otros aspectos:

³⁸ ISSAI 2240 "Responsabilidades del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros" (NIA 240 revisada)

- Si el riesgo se relaciona con información financiera fraudulenta o con apropiación indebida de activos;
- La magnitud potencial del riesgo;
- La probabilidad de que genere una incorrección material; y
- Si su efecto puede incidir en los estados financieros en su conjunto o en cuentas, transacciones, saldos o revelaciones específicas.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica técnica 1: *"Planificación de la auditoría financiera"* en lo relativo a las indagaciones y su documentación; y, en la Guía técnica 2: *"Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error"* en lo referente a la identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude.

3.6.1. Procedimientos de indagación

En todos los encargos, el auditor deberá aplicar procedimientos de indagación orientados a identificar y valorar riesgos de fraude, dejando evidencia documental de su realización conforme a la Guía Técnica 1 y al Formato 18 *"Indagación y evaluación del riesgo de fraude"*.

Como mínimo, estas indagaciones incluirán:

- a) Indagación con la administración, respecto de la evaluación realizada sobre riesgos de fraude, los procesos implementados para identificarlos y responder a ellos, la comunicación con la máxima autoridad o responsables del gobierno de la entidad, la promoción de prácticas éticas y el conocimiento de hechos, denuncias o sospechas de fraude.
- b) Indagación con auditoría interna, cuando exista esta función, respecto de hechos o sospechas de fraude, procedimientos aplicados para identificar riesgos de fraude, evaluación de controles y respuesta de la administración frente a hallazgos o debilidades relacionadas.
- c) Indagación con otras áreas de interés, cuando la naturaleza de la entidad o los riesgos identificados así lo justifiquen, por ejemplo, en recursos humanos, compras, nómina, tesorería, tecnología o asesoría jurídica.
- d) Discusión con el equipo de auditoría, para analizar de qué manera los estados financieros pueden estar expuestos a incorrección material debida a fraude,

qué áreas podrían verse afectadas y cómo podría producirse. Esta discusión deberá reforzar el escepticismo profesional durante toda la auditoría.

3.6.2. Riesgos de fraude que requieren consideración obligatoria

El auditor deberá considerar siempre y documentar expresamente los siguientes riesgos de fraude:

- a) Riesgo de fraude en el reconocimiento de ingresos:** El auditor evaluará si, con base en la naturaleza de la entidad, sus operaciones y registros, existe riesgo de fraude en el reconocimiento de ingresos. Si concluye que dicho riesgo no es aplicable, deberá documentar las razones que sustentan esa conclusión.
- b) Riesgo de anulación o elusión de controles por parte de la administración:** El auditor deberá considerar que la administración puede eludir controles establecidos, por lo que mantendrá escepticismo profesional durante toda la auditoría y diseñará procedimientos que respondan específicamente a este riesgo.

El desarrollo metodológico de la identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude se complementa con la Guía Técnica 1: "*Planificación de la auditoría financiera*", especialmente en los apartados relativos a procedimientos de indagación y riesgos de fraude, y con la Guía Técnica 2, en lo referente a incorrección material debida a fraude y a los ejemplos de análisis del riesgo de fraude.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 18 "*Indagación y evaluación del riesgo de fraude*"; y, las matrices de: evaluación de riesgo, respuesta a los riesgos; y, los programas de auditoría que constituyen los anexos al Formato 19 "*Memorando de planificación de auditoría financiera*".

3.7. Identificación de riesgos de incorrección material a nivel de estados financieros y a nivel de aseveraciones

El auditor deberá identificar los riesgos de incorrección material en los estados financieros, tanto a nivel de los estados financieros en su conjunto como a nivel de aseveraciones, para tipos de transacciones, saldos contables y revelaciones de información, con el fin de establecer una base adecuada para el diseño y ejecución de los procedimientos de auditoría.

Los riesgos a nivel de los estados financieros en su conjunto son aquellos que afectan de manera generalizada la confiabilidad de los estados financieros y pueden incidir en múltiples aseveraciones.

Los riesgos a nivel de aseveraciones son aquellos que se relacionan con una o más aseveraciones específicas aplicables a tipos de transacciones, saldos contables o revelaciones de información, y permiten al auditor diseñar respuestas de auditoría focalizadas.

Para ello, deberá comprender la entidad, su entorno, sus procesos relevantes, incluidos los rutinarios y no rutinarios, y la forma en que se generan, procesan y presentan las transacciones, saldos y revelaciones en los estados financieros. Esta comprensión permitirá identificar dónde y cómo podrían originarse incorrecciones materiales debidas a fraude o error.

A nivel de los estados financieros en su conjunto

El auditor deberá identificar los riesgos que afecten de manera generalizada a los estados financieros y que puedan incidir en múltiples rubros, revelaciones o aseveraciones. Estos riesgos suelen derivarse de circunstancias transversales de la entidad, tales como debilidades en el entorno de control, deficiencias significativas en procesos de información financiera, limitaciones en la supervisión, uso inadecuado del marco de información financiera o condiciones que incrementen la susceptibilidad general a incorrecciones materiales.

La identificación de estos riesgos permitirá al auditor definir implicaciones para la estrategia global de auditoría, la asignación de recursos, la supervisión del equipo y la naturaleza general de la respuesta de auditoría.

A nivel de aseveraciones

El auditor deberá identificar los riesgos de incorrección material relacionados con tipos significativos de transacciones, saldos contables y revelaciones, así como con las aseveraciones relevantes afectadas por dichos riesgos. Una clase significativa de transacciones, saldo contable o revelación es aquella en la que existe una o más aseveraciones relevantes.

La identificación de riesgos a este nivel permite determinar con mayor precisión qué puede salir mal en una transacción, saldo o revelación específica, y constituye la base para diseñar pruebas de auditoría en respuesta a esos riesgos.

Aseveraciones de auditoría

Las aseveraciones de auditoría son manifestaciones implícitas o explícitas efectuadas por la entidad al preparar y presentar los estados financieros. Su utilización permite al auditor relacionar cada riesgo identificado con las afirmaciones contenidas en la información financiera y con los procedimientos de auditoría que deban aplicarse.

Las aseveraciones se agrupan en dos categorías:

- a) Aseveraciones sobre tipos de transacciones y eventos del período:** ocurrencia, integridad, exactitud, corte, clasificación y presentación o revelación.
- b) Aseveraciones sobre saldos contables y revelaciones al final del período:** existencia, derechos y obligaciones, integridad, exactitud, valuación y asignación, clasificación y presentación o revelación.

Todo riesgo de incorrección material identificado deberá relacionarse con una o más aseveraciones relevantes, a fin de definir la respuesta de auditoría correspondiente.

El desarrollo metodológico de la identificación de riesgos de incorrección material a nivel de estados financieros y a nivel de aseveraciones se complementa con la Guía Técnica 1: *"Planificación de la auditoría financiera"*, especialmente en lo relativo a aseveraciones de auditoría y consolidación de riesgos, y con la Guía Técnica 2: *"Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error"*, particularmente en lo referente a incorrecciones materiales en los estados financieros y en las aseveraciones, así como en los ejemplos que facilitan la relación entre aseveraciones, riesgos y pruebas de auditoría.

Para documentar estos procedimientos se utilizará principalmente los siguientes formatos: Formato 10 *"Conocimiento de la entidad y su entorno"*, Formato 17 *"Procedimientos analíticos preliminares y finales"* Formato 19 *"Memorando de planificación de auditoría financiera"*, de la Guía Técnica 1; y, en lo que corresponda al conocimiento del sistema de control interno de la Guía Técnica 2, mediante los formatos: 20 *"Evaluación del ambiente de control"*; 21 *"Evaluación del riesgo"*; 22 *"Evaluación del trabajo de la unidad de auditoría interna"*; 23 *"Evaluación de las actividades de control"*; 24 *"Evaluación de la información y comunicación"*; 25 *"Evaluación del seguimiento"*.

3.8. Valoración y clasificación de los riesgos identificados

Una vez identificados los riesgos de incorrección material, el auditor deberá valorarlos a nivel de los estados financieros en su conjunto y a nivel de aseveraciones, con el fin de definir la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría.

A nivel de los estados financieros en su conjunto

El auditor determinará si los riesgos identificados tienen un efecto generalizado sobre los estados financieros y si pueden afectar múltiples aseveraciones, rubros o revelaciones. Cuando corresponda, deberá identificar las áreas afectadas y considerar este efecto en la estrategia global de auditoría.

A nivel de aseveración

El auditor valorará los riesgos considerando, al menos, la probabilidad de ocurrencia de la incorrección y la magnitud potencial de su efecto, es decir, el riesgo inherente. Asimismo, considerará el riesgo de control en la medida en que este influya en la estrategia del auditor respecto de la confianza en controles y en el diseño de pruebas sobre su eficacia operativa.

Los riesgos de incorrección material en las aseveraciones comprenden:

- **Riesgo inherente:** susceptibilidad de una aseveración sobre una transacción, saldo o revelación a una incorrección que pudiera ser material, antes de considerar los controles correspondientes;
- **Riesgo de control:** riesgo de que una incorrección que pudiera ser material no sea prevenida, o no sea detectada y corregida oportunamente, por el sistema de control interno de la entidad.

Clasificación de los riesgos

Con base en la valoración realizada, el auditor clasificará los riesgos identificados como:

- a) **Riesgo significativo:** riesgo cuya valoración se ubica en la parte alta del espectro del riesgo inherente, por la combinación de probabilidad y magnitud potencial de la incorrección, y que requiere consideración especial de auditoría.

Si un riesgo se considera significativo, el auditor deberá evaluar, al menos, si se relaciona con:

- Fraude;
- Desarrollos significativos recientes;
- Operaciones complejas;
- Transacciones significativas con terceros;
- Operaciones fuera del curso normal de la entidad o inusuales; o
- Un grado elevado de subjetividad o incertidumbre en la medición.

b) Riesgo moderado: riesgo cuya valoración presenta una combinación intermedia de probabilidad y magnitud potencial, y que requiere respuestas de auditoría adecuadas en naturaleza, momento de realización y extensión.

c) Riesgo bajo: riesgo cuya valoración se ubica en la parte baja del espectro, con baja probabilidad y/o baja magnitud potencial. Su clasificación como bajo no implica ausencia de riesgo, por lo que el auditor deberá diseñar procedimientos suficientes para obtener evidencia adecuada.

Todo riesgo de fraude identificado será valorado como riesgo significativo.

Los riesgos identificados y valorados podrán cambiar durante la auditoría a medida que el auditor obtenga evidencia adicional. Cuando ello ocurra, deberá revisar su valoración y documentar oportunamente el cambio, las razones que lo sustentan y su efecto en los procedimientos planificados, conforme a los niveles de supervisión definidos para el encargo.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía Técnica 1: *"Planificación de la auditoría financiera"*, en lo relativo a evaluación y respuesta a los riesgos, diseño de procedimientos de auditoría y consolidación del plan de pruebas; y con la Guía Técnica 2, particularmente en lo referente al concepto de espectro del riesgo y a la identificación y evaluación de riesgos de incorrección material debida a error o fraude.

Para efectos metodológicos de la CGE, la valoración y clasificación de los riesgos identificados se realizará con base en el análisis de la probabilidad y la magnitud potencial de la incorrección material, conforme al espectro del riesgo. Como resultado de esta valoración, los riesgos identificados podrán clasificarse como significativos, moderados o bajos. Los riesgos significativos corresponden a aquellos que requieren consideraciones especiales de auditoría, procedimientos más extensos y evidencia más persuasiva. Los riesgos moderados y bajos deberán ser atendidos mediante respuestas de auditoría proporcionales al riesgo valorado.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 19 "*Memorando de planificación de auditoría financiera*" en el que consta como anexos las matrices de: evaluación de riesgo, respuesta a los riesgos; y, los programas de auditoría, de la Guía técnica 1; así como mediante el Formato 22 "*Evaluación del riesgo*" de la Guía técnica 2 y los demás formatos de evaluación del control interno que resulten aplicables.

3.9. Respuesta a los riesgos evaluados

Una vez identificados y valorados los riesgos de incorrección material debida a fraude o error, el auditor deberá diseñar e implementar respuestas de auditoría apropiadas a dichos riesgos. Estas respuestas deberán definirse tanto a nivel de los estados financieros en su conjunto como a nivel de aseveraciones, para tipos de transacciones, saldos contables y revelaciones de información.

La respuesta a nivel de los estados financieros en su conjunto corresponde a medidas generales de auditoría frente a riesgos que afectan de manera transversal el encargo, tales como la asignación de personal con mayor experiencia, mayor supervisión, refuerzo del escepticismo profesional o ajustes en la naturaleza, momento de realización o extensión de los procedimientos. La respuesta a nivel de aseveraciones corresponde al diseño de procedimientos dirigidos a riesgos específicos identificados en transacciones, saldos contables o revelaciones.

Todo riesgo identificado y valorado, tanto a nivel de los estados financieros como a nivel de aseveraciones, deberá tener una respuesta de auditoría claramente definida y documentada. Si el auditor concluye que los procedimientos sustantivos, por sí solos, no permiten obtener evidencia suficiente y adecuada respecto de determinados riesgos, deberá diseñar y ejecutar pruebas de controles sobre los controles relevantes. Si decide no probar su eficacia operativa, asumirá el riesgo de control como alto y sustentará su respuesta principalmente en procedimientos sustantivos.

Para documentar estos procedimientos se utilizará los formatos: 17 "*Procedimientos analíticos preliminares y finales*"; y, 18 "*Indagación y evaluación del riesgo de fraude*".

3.9.1. Estrategia de auditoría

La estrategia de auditoría financiera define el enfoque general de respuesta a los riesgos valorados y sirve de base para el desarrollo del programa de auditoría. Para determinarla, el auditor deberá considerar la naturaleza de la entidad, la

valoración de los riesgos identificados, el grado de automatización del procesamiento de la información financiera, los resultados de la evaluación del control interno y cuando corresponda de los controles generales de tecnologías de la información.

Las estrategias que pueden adoptarse son las siguientes:

- **Enfoque en controles:** orientado a obtener evidencia mediante pruebas de controles, complementadas con procedimientos sustantivos;
- **Enfoque parcial en controles:** basado en una combinación de pruebas de controles y procedimientos sustantivos, según la naturaleza del proceso y del riesgo valorado;
- **Enfoque sustantivo:** orientado a obtener evidencia principalmente mediante procedimientos sustantivos, cuando no sea eficiente o adecuado confiar en controles.

La estrategia seleccionada deberá ser consistente con la valoración del riesgo y con la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos planificados.

Cuando la evaluación del sistema de control interno, incluidos los CGTIC y los controles de aplicación relevantes, no permita confiar razonablemente en los controles, el auditor deberá considerar un enfoque sustantivo o, cuando corresponda, un enfoque parcial en controles, reforzando los procedimientos sustantivos según el riesgo valorado. Por el contrario, cuando los controles relevantes, incluidos los tecnológicos, se encuentren adecuadamente diseñados e implementados y el auditor decida probarlos, podrá definirse un enfoque en controles o un enfoque parcial en controles, según corresponda.

3.9.2. Programa de auditoría

El programa de auditoría es el conjunto organizado de procedimientos diseñados para responder a los riesgos valorados. Deberá detallar, para cada rubro, transacción, saldo o revelación significativa, las aseveraciones relevantes, los riesgos identificados y los procedimientos de auditoría que serán aplicados en respuesta a ellos.

El programa de auditoría constituye la traducción operativa de la estrategia de auditoría y deberá guardar trazabilidad con la identificación y valoración de riesgos efectuada en la planificación.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 1: *"Planificación de la auditoría financiera"*, y para documentarlos se utilizará el Formato 19 *"Memorando de planificación de auditoría financiera"* en el que consta como anexos las matrices de: evaluación de riesgo, respuesta a los riesgos; y, los programas de auditoría.

3.9.3. Diseño de los procedimientos de auditoría

Los procedimientos de auditoría que se incorporen al programa deberán diseñarse de manera clara, precisa y consistente con los riesgos identificados y valorados. En su formulación, el auditor deberá considerar, al menos: el tipo de transacción, saldo contable o revelación que será objeto de prueba; la aseveración o aseveraciones que serán evaluadas; el riesgo al que responde el procedimiento; el objetivo del procedimiento; el tipo de prueba a aplicar, ya sea prueba de controles, procedimiento sustantivo analítico o prueba de detalle; y la suficiencia esperada de la evidencia a obtener.

Todo procedimiento deberá expresar con claridad qué se hará, sobre qué se aplicará y cuál es su relación con el riesgo valorado y con la aseveración correspondiente. El diseño adecuado de los procedimientos constituye el cierre de la fase de planificación y la base para la ejecución de la auditoría. No obstante, la respuesta planificada podrá ajustarse durante la ejecución cuando el auditor obtenga evidencia adicional que modifique la valoración inicial del riesgo, dichos cambios deberán documentarse oportunamente y aprobarse conforme a los niveles de supervisión definidos para el encargo.

El diseño adecuado de los procedimientos constituye el cierre de la fase de planificación y la base para la ejecución de la auditoría. No obstante, la respuesta planificada podrá ajustarse durante la ejecución cuando el auditor obtenga evidencia adicional que modifique la valoración inicial del riesgo; dichos cambios deberán documentarse oportunamente y aprobarse conforme a los niveles de supervisión definidos para el encargo. La ejecución de estos procedimientos se desarrollará mediante pruebas de controles y procedimientos sustantivos, de conformidad con la Guía Técnica 3: *"Ejecución de la auditoría financiera"*.

Capítulo 4

4. Ejecución de la auditoría financiera

ISSAI 2500.4 *“El objetivo del auditor es diseñar y aplicar procedimientos de auditoría suficiente y adecuada para poder alcanzar conclusiones en las cuales basar su opinión”.*

En la fase de ejecución, el auditor aplica la estrategia de auditoría definida en la planificación sobre los rubros, cuentas o áreas relevantes de los estados financieros, con el propósito de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada que sustente las conclusiones alcanzadas y la opinión de auditoría.

Comprende la aplicación de pruebas de controles y procedimientos sustantivos diseñados en respuesta a los riesgos valorados; así como, el control y supervisión de la ejecución de las pruebas.

Se obtiene la evidencia suficiente y adecuada de la auditoría financiera, de acuerdo con la estrategia y el programa de auditoría definidos en la fase de planificación. Dicha evidencia constituye la base para sustentar las conclusiones del auditor y la opinión sobre los estados financieros.

La evidencia de auditoría se obtiene, principalmente, mediante:

- a) Procedimientos de valoración del riesgo;
- b) Pruebas de controles;
- c) Procedimientos sustantivos, que comprenden pruebas de detalle y pruebas analíticas.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 3: “Ejecución de la auditoría financiera”, en el que se incluye los procedimientos y formatos que permitirán a los auditores documentar esta fase, en cumplimiento de las ISSAI aplicables.

La relación entre la fase de planificación y la fase de ejecución debe ser comprendida adecuadamente por el equipo de auditoría, ya que los procedimientos ejecutados en esta etapa constituyen la respuesta a los riesgos identificados y evaluados durante la planificación.

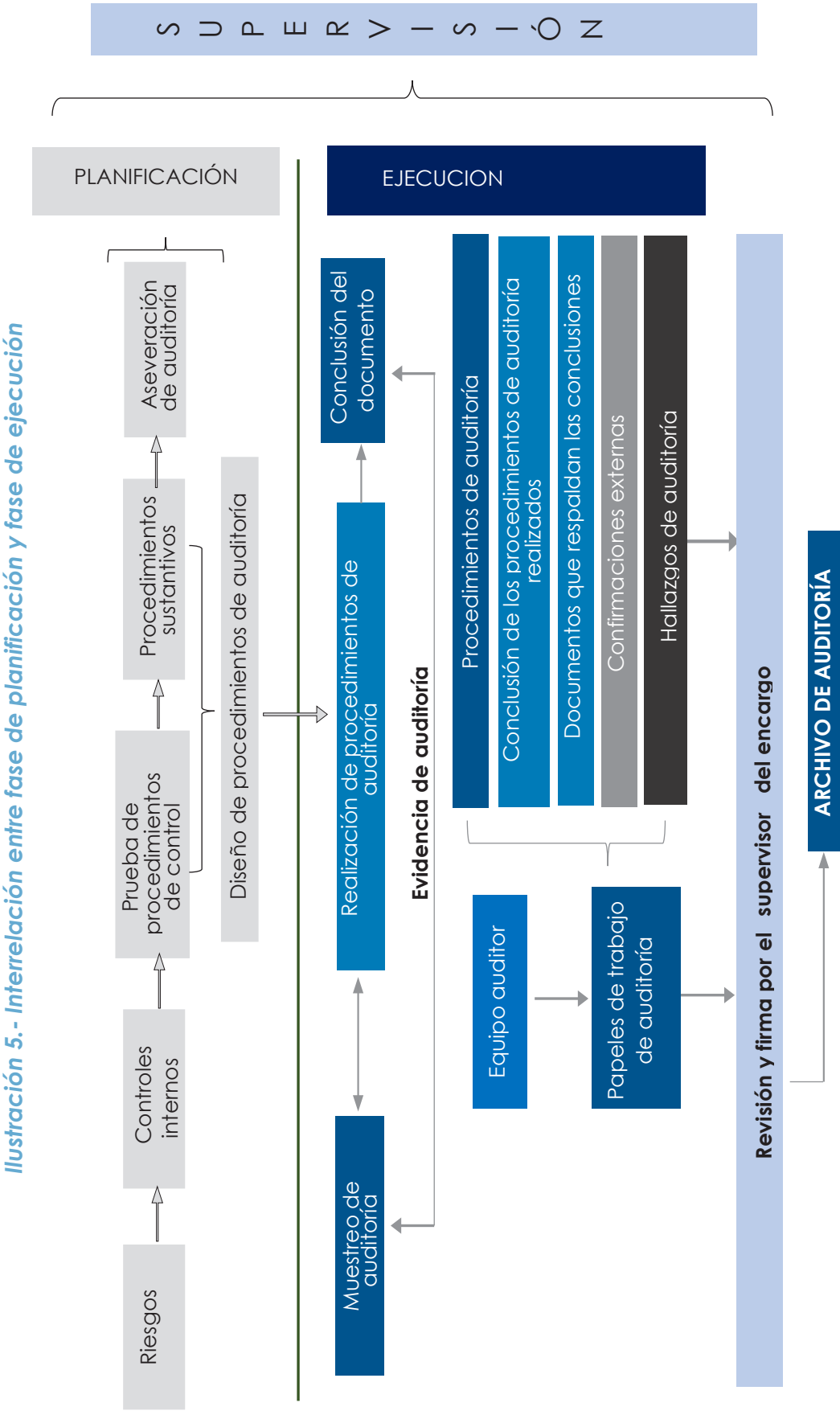


Ilustración 5.- Interrelación entre fase de planificación y fase de ejecución

Fuente: Fuente: Manual de implementación de ISSAI de Auditoría Financiera, versión 1 (2020) adaptado por la CGE.

Las características de la evidencia se describen a continuación:

- **Suficiencia:** Es la medida de la cantidad de evidencia de auditoría. La cantidad necesaria se ve influida por el riesgo de incorrección material, a mayor riesgo, normalmente se requerirá mayor cantidad de evidencia. También depende de la calidad de la evidencia, ya que, cuanto mayor sea esta, menor cantidad podrá ser requerida.
- **Adecuada:** Es la medida de la calidad de la evidencia de auditoría y depende de su relevancia para sustentar las conclusiones del auditor y de su fiabilidad, la cual, varía según la fuente de la evidencia y las circunstancias en que se obtiene.

El programa de auditoría determinado en la fase de planificación constituye el desarrollo de los procedimientos de auditoría mediante pruebas de controles y procedimientos sustantivos, de acuerdo con la estrategia definida para responder a los riesgos identificados y valorados.

Tabla 4.- Principales diferencias entre las pruebas de controles y sustantivas³⁹

Controles	Sustantivas
• Enfoque en procesos y controles relevantes para verificar la eficacia operativa de políticas y procedimientos en el procesamiento de la información financiera.	• Enfoque en evidencia específica sobre cuentas, saldos, transacciones y revelaciones.
• El resultado permite concluir sobre la eficacia operativa del control o del proceso evaluado.	• El resultado permite concluir sobre la razonabilidad de una cuenta, saldo, transacción o revelación específica.
• El tamaño de muestra suele determinarse considerando la frecuencia del control, su importancia, la tasa esperada de desviación y el nivel de seguridad requerido.	• En las pruebas sustantivas de detalle, el tamaño de muestra se determina con base en las características de la población y del riesgo evaluado.
• La evidencia se obtiene sobre el funcionamiento del control durante el período evaluado.	• En los procedimientos analíticos sustantivos, la evidencia se obtiene principalmente del análisis de relaciones, tendencias y

Controles	Sustantivas
	expectativas sobre saldos o grupos de transacciones, más que de la selección de partidas individuales.

4.1. Pruebas de controles

Son procedimientos de auditoría orientados a analizar y concluir sobre la eficacia operativa de los controles relevantes de los procesos operativos y financieros que influyen en la generación de información de los rubros o cuentas de los estados financieros. Cuando corresponda, estas pruebas podrán comprender controles directos y aquellos controles indirectos que resulten necesarios para sustentar la confianza en los controles relevantes.

El auditor debe probar la eficacia operativa de los controles internos (controles directos e indirectos)⁴⁰ cuando determine que dicha prueba constituye la respuesta de auditoría adecuada a un riesgo identificado o cuando no sea posible obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada únicamente mediante otros procedimientos de auditoría.

Probar la eficacia operativa implica verificar que la entidad auditada aplica el control de manera consistente y eficaz durante el período evaluado. Esto se logra mediante la ejecución de pruebas de controles.

La base para definir las pruebas de controles es el entendimiento del funcionamiento de los procesos de la entidad auditada. Para ello, la entidad podrá contar con procesos documentados o en su defecto, el equipo auditor deberá documentarlos mediante diagramas de flujo, descripciones narrativas o matrices de proceso, como parte del entendimiento de la entidad⁴¹.

Los controles deben entenderse como políticas, procedimientos y herramientas incorporados en los procesos. En consecuencia, el primer paso para el equipo auditor consiste en identificar los controles en los procesos relevantes para la generación de información financiera. Posteriormente, con base en el recorrido del proceso documentado, deberán identificarse los controles relevantes, directos e indirectos, relevantes para la auditoría.

⁴⁰ ISSAI 2315 "Identificación y Evaluación de los Riesgos de Incorrección Material" (A5) (NIA 315 revisada)

⁴¹ Ver enfoques de la estrategia de la auditoría en el numeral 3.8.1.

Para la selección de la muestra en pruebas de controles, el auditor deberá considerar los riesgos identificados, la estrategia de auditoría definida y la frecuencia con la que opera el control. Si no es posible aplicar el procedimiento planificado al ítem seleccionado y tampoco puede aplicarse un alternativo, el ítem deberá considerarse una desviación del control para efectos de la evaluación de la muestra. Asimismo, si durante la prueba se identifican desviaciones relevantes, el auditor podrá reevaluar el riesgo de control y determinar la necesidad de modificar la extensión de la prueba o reforzar los procedimientos sustantivos, dejando evidencia de ello en la conclusión correspondiente.

Por su naturaleza los controles pueden ser:

- **Políticas:** Criterios de la administración para limitar el desarrollo de un proceso o actividad en la entidad;
- **Procedimientos:** Actividades u operaciones que se realizan siempre de la misma forma para ejercer control, pueden ser; comparación, cotejo, cálculo, rechazo, etc.;
- **Herramientas:** Son parte del entorno de TIC y que, para confiar en controles automáticos, también debe considerarse la eficacia de los controles generales de TI.

Por la forma en que se ejecutan los controles pueden ser:

- **Manual:** Para que se puedan activar tiene que existir intervención humana;
- **Semi automático:** Para que se puedan activar tiene que existir en parte intervención humana y máquinas o computadoras;
- **Automático:** Se activan de forma inteligente sin intervención humana, a través de máquinas o computadoras.

Por la función que cumple el control, pueden ser:

- **Preventivos:** Se activa antes que suceda un evento y evita el error;
- **Detectivos:** Se activa con un evento y se identifica el error;
- **Correctivos:** Se activa durante el evento para tratar de corregir el error.

Selección de la muestra de controles

Para establecer la cantidad de muestra para probar un control se debe considerar con base a los riesgos establecidos y la estrategia de auditoría⁴² seleccionada en

⁴² Ver enfoques de la estrategia de la auditoría en el numeral 3.8.1.

el plan detallado de pruebas sobre cada uno de los rubros y/o cuentas de los estados financieros.

Para las pruebas de controles, el auditor selecciona las unidades de la muestra y las examina con el fin de determinar si contienen desviaciones de los controles en los procesos relevantes para una auditoría.

De no poder aplicar los procedimientos de auditoría planificados debido a que el ítem seleccionado no está disponible, y de no poder tampoco usar un procedimiento alternativo para probar si el control fue aplicado como estaba prescrito, el ítem deberá ser considerado como una desviación del control para efectos de la evaluación de la muestra.

En caso de encontrar un gran número de desviaciones al realizar la prueba de la primera parte de la muestra, el auditor puede reevaluar el nivel de riesgo del control y determinar en qué medida es necesario continuar la prueba para respaldar el nivel reevaluado de riesgo del control y realizar procedimientos sustantivos debido a que no le fue posible probar los controles. De esta decisión deberá dejar evidencia en la conclusión de la prueba de controles.

Tabla 5.- Selección de muestra con estrategia de confianza en los controles⁴³

Frecuencia del control	Población asumida	Cantidad de muestra	Desviaciones tolerables	Ampliación de muestra	Conclusión
Anual	1	1	0	No aplica	$\geq 1 \rightarrow$ No confiar
Trimestral	4	2	0	No aplica	$\geq 1 \rightarrow$ No confiar
Mensual	12	4	1	2	Si $\geq 2 \rightarrow$ ampliar; si persiste $\rightarrow$ No confiar
Semanal	52	7	2	5	Si $\geq 3 \rightarrow$ ampliar; si persiste $\rightarrow$ No confiar
Diario	360	20	3	10	Si $\geq 4 \rightarrow$ ampliar; si persiste $\rightarrow$ No confiar
Múltiples/día	>360	25	5	15	Si $\geq 6 \rightarrow$ ampliar; si persiste $\rightarrow$ No confiar

Tabla 6.- Selección de muestra con estrategia de confianza parcial⁴⁴ en los controles

Frecuencia del control	Población asumida	Cantidad de muestra	Desviaciones tolerables	Ampliación de muestra	Conclusión
Anual	1	1	0	No aplica	$\geq 1 \rightarrow$ No confiar
Trimestral	4	2	1	No aplica	$\geq 2 \rightarrow$ No confiar
Mensual	12	2	1	2	Si $\geq 2 \rightarrow$ ampliar
Semanal	52	4	2	4	Si $\geq 3 \rightarrow$ ampliar o No confiar
Diario	360	10	3	8	Si $\geq 4 \rightarrow$ ampliar
Múltiples/día	>360	15	5	10	Si $\geq 6 \rightarrow$ ampliar o No confiar

⁴³ 3.8.1 Estrategia de Auditoría – Confianza en Controles

⁴⁴ 3.8.1 Estrategia de Auditoría – Confianza Parcial

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 3: “Ejecución de la auditoría financiera” y para documentarlos se utilizará el Formato 1 “Entrevista para comprensión de procesos” y el Formato 2 “Pruebas de controles”.

4.2. Pruebas sustantivas

Son procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia directa sobre cuentas, saldos, transacciones y revelaciones de los estados financieros, a diferencia de las pruebas de controles, que se orientan a evaluar la eficacia operativa de los procesos y controles relevantes.

El diseño y alcance de las pruebas sustantivas se establecen en la fase de planificación, con base en los riesgos identificados y en la estrategia de auditoría definida en el plan detallado de pruebas para cada rubro o cuenta de los estados financieros⁴⁵.

Independientemente de la ejecución de pruebas de controles y de las conclusiones sobre la eficacia operativa de los controles internos, el auditor debe aplicar procedimientos sustantivos para los rubros, saldos, tipos de operaciones y revelaciones materiales o importantes, debido a que la evaluación de riesgos puede no ser suficientemente precisa para identificar todas las incorrecciones materiales y adicionalmente, existen limitaciones inherentes al control interno.

Las pruebas sustantivas pueden ser de dos tipos:

- Pruebas de detalle;
- Pruebas analíticas sustantivas.

A continuación, se explica específicamente el desarrollo de cada tipo de prueba.

4.2.1. Pruebas de detalle

Son procedimientos sustantivos diseñados para obtener evidencia de auditoría directa sobre cuentas, saldos, transacciones y revelaciones de los estados financieros, con el propósito de evaluar las aseveraciones correspondientes. En la siguiente tabla se detalla ejemplos de evidencia que se puede obtener a través de los diferentes tipos de técnicas de auditoría:

⁴⁵ Ver enfoques de la estrategia de la auditoría en el numeral 3.8.1.

Tabla 7.- Técnicas de auditoría

Cotejo	Verificar montos, características, fechas	Evaluar Aseveraciones
Cálculo	Operación aritmética y algebraica	
Inspección	Revisión física y documental	
Observación	Análisis de comportamiento	
Comparación	Confrontar documentos o registros	
Confirmación	Preguntar a terceros	
Investigación	Consultar, indagar, cuestionar	

Las pruebas de detalle se diseñan considerando la evidencia que se espera obtener y las conclusiones que deben alcanzarse a nivel de aseveración. En consecuencia, el auditor deberá seleccionar procedimientos que le permitan responder adecuadamente a los riesgos identificados y evaluados. Los procedimientos sustantivos inicialmente planificados podrán resultar insuficientes si durante la ejecución se identifican nuevas circunstancias o posibles incorrecciones materiales, en cuyo caso deberán diseñarse y aplicarse procedimientos alternativos o complementarios.

Una prueba de detalle no necesariamente cubre todas las aseveraciones de un rubro o cuenta, por lo que el auditor deberá definir con claridad cuál o cuáles aseveraciones serán evaluadas con cada procedimiento. La selección de procedimientos adecuados, incluida la combinación de pruebas de detalle con procedimientos analíticos sustantivos, constituye una cuestión de juicio profesional.

Entre las pruebas de detalle que pueden aplicarse se encuentran las confirmaciones externas, que consisten en obtener información directa de un tercero independiente. Este tipo de procedimiento proporciona evidencia de alta fiabilidad, siempre que el auditor mantenga control sobre la preparación, envío y recepción de las solicitudes. Cuando no se obtenga respuesta, deberán aplicarse procedimientos alternativos adecuados para obtener evidencia suficiente y adecuada.

Para ejecutar pruebas de detalle, el auditor deberá determinar la forma de selección de los elementos a examinar, considerando la naturaleza de la población, los riesgos identificados y la materialidad. La selección podrá efectuarse mediante criterios dirigidos, estadísticos o no estadísticos, según corresponda y sus

resultados deberán evaluarse para determinar si confirman o requieren revisar la valoración inicial del riesgo y los procedimientos aplicados.

Así mismo, hay que considerar que una prueba de detalle no necesariamente cubrirá todas las aseveraciones porque cada evaluación de cada una de ellas se valida aplicando diferentes procedimientos.

Tabla 8.- Relación de la evidencia con las aseveraciones

Tipo de evidencia	Cubre la Aseveración de
Evidencia física	Existencia
Evidencia documental (dependiendo el tipo)	Existencia, derechos y obligaciones, integridad, valuación, ocurrencia, exactitud, corte y clasificación
Evidencia testimonial	Existencia, derechos y obligaciones, integridad, valuación, ocurrencia y clasificación
Evidencia analítica	Existencia, integridad y valuación

La selección de procedimientos adecuados, incluida la posibilidad de ejecutar una combinación de procedimientos analíticos y pruebas de detalles, es una cuestión de juicio profesional a dilucidar con el equipo.

Confirmaciones externas⁴⁶

La confirmación externa es una prueba sustantiva de detalle que implica la obtención de información directa de un tercero independiente, proporciona evidencia de alta fiabilidad cuando el auditor mantiene el control sobre el envío y la recepción, esto incrementa el nivel de seguridad del auditor en relación con la evidencia que consiguió a partir de los registros contables y las aseveraciones de la entidad⁴⁷.

Se espera que el auditor ejerza controles que le proporcionen una seguridad razonable de que las solicitudes de confirmación están dirigidas a los terceros por él seleccionados.

Esto requiere lo siguiente:

⁴⁶ Texto basado en el Manual de implementación de ISSAI de Auditoría Financiera, versión 2020

⁴⁷ ISSAI 2505.2 "Confirmaciones Externas"

- Control sobre la preparación y envío de solicitudes de confirmación (bien sea mediante remisión personal, correo electrónico);
- Investigación de las razones para dirigir solicitudes de confirmación a individuos específicos dentro de una entidad;
- Investigación de las solicitudes no remitidas;
- Alerta a respuestas que sean sospechosamente uniformes en algunos aspectos, por ejemplo, escritura, dirección, etc.

La confirmación externa puede ser una confirmación positiva o negativa. La diferencia está en la formulación del contenido de la carta de confirmación y en una indicación acerca de qué y cómo el tercero debe responder a esa solicitud del auditor.

Cuando el auditor no recibe respuesta alguna a sus solicitudes de confirmación, deben efectuarse procedimientos de auditoría alternos para los que no han respondido, con el fin de obtener la evidencia necesaria para reducir los riesgos de auditoría a un nivel bajo aceptable. La naturaleza de los procedimientos alternativos a ser ejecutados varía de acuerdo con la cuenta y la aseveración. El auditor debe aplicar procedimientos alternativos a cada uno de los ítems que componen el saldo completo de las confirmaciones que no fueron recibidas.

Selección de la muestra⁴⁸

Para poder ejecutar una prueba sustantiva de detalle se debe determinar la muestra sobre la población que se desea evaluar, considerando que una premisa fundamental de una auditoría de estados financieros es que no se prueba el 100% de la población, salvo que identifique riesgo de fraude sobre un rubro específico del estado financiero o en el caso de que exista una sola operación que represente el 100% de la erogación o ingreso del estado financiero.

Previo a poder seleccionar cualquier criterio de selección de la muestra es importante el análisis de la población:

- **Período:** Los activos y pasivos serán probados únicamente al cierre de un período y mientras que las pruebas sobre ingresos y gastos será en el intervalo de un período;
- **Materialidades:** Se deben tener a la mano los diferentes tipos de materialidades establecidos durante la auditoría con lo cual se logrará establecer prioridad sobre cuentas, saldos y transacciones de la población;

⁴⁸ ISSAI 2530 "Muestreo de Auditoría"

- **Tipo Población:** Se determinará los elementos que integran la cuenta, saldo o transacción y los elementos, por ejemplo: facturas, órdenes de compra, partidas contables, etc.;
- **Reporte/integración:** Fuente de información donde se obtienen el listado de elementos que integran la población.

Posterior a analizar los puntos clave de la población se deben establecer la muestra sobre la cual se aplicarán los procedimientos de auditoría sustantivos de detalle, a continuación, se describe la técnica adecuada para seleccionar las muestras sobre las poblaciones que se auditarán.

El tamaño de la muestra se ve afectado por el nivel de riesgo del muestreo que el auditor está dispuesto a aceptar. Mientras más bajo sea el riesgo aceptable para el auditor, mayor será el tamaño de la muestra. La dimensión de la muestra se puede determinar por la aplicación de una fórmula con base estadística o a través del ejercicio del juicio profesional objetivamente aplicado a las circunstancias.

A continuación, se explican diferentes criterios para apoyar a los auditores en la selección de las muestras, dependiendo los riesgos identificados; así como, la orientación de cómo deben quedar documentadas:

Selección de la muestra estadística

En el método utilizado para seleccionar muestras mediante la aplicación de la estadística, es importante hacer énfasis en que se necesitan varios elementos de análisis para poder determinar la muestra a través de la fórmula; sin embargo, para efectos prácticos en el presente manual, se propone determinar el tamaño de la muestra utilizando algunos supuestos estadísticos para la aplicación de la fórmula.

Es necesario contar con conocimientos básicos de estadística para ejecutar la fórmula del tamaño de la población:

$$n = \frac{Z^2 \sigma^2 N}{e^2(N - 1) + Z^2 \sigma^2}$$

- **Tamaño de la población (N):** Se debe determinar la cantidad de cuentas, saldos o transacciones en específico para determinar el tamaño; por ejemplo, determinar la cantidad de documentos;
- **Nivel de confianza (Z):** Es la probabilidad de representación de la muestra sobre la población, a mayor grado de confianza o fiabilidad pretendido por el auditor de que los resultados de la muestra sean efectivamente indicativos de la incidencia real de error en la población, mayor deberá ser el tamaño de la

muestra. La siguiente tabla ilustra de mejor manera como se interpreta este dato estadístico;

- **Límite de error muestral (e):** Es la probabilidad de no representación de la muestra sobre la población, tabla 9 (anterior) ilustra de mejor manera como se interpreta este dato estadístico;
- **Desviación estándar (σ):** Es el dato que indica que tan lejano están los datos respecto a la media. El cálculo de esta tiende a ser complejo; por ello, para efectos de la fórmula específicamente en este se aplica un supuesto estadístico conservador, utilizando un 0.5 o 50% como criterio. Este supuesto implica que los datos de la población tienen variación en monto de hasta un 50% respecto a la media, lo cual se considera conservador porque incrementa el tamaño de la muestra respecto a una desviación estándar calculada paso a paso;
- **Probabilidad de éxito (P):** Es la probabilidad de representación de la muestra hacia la población. Su cálculo tiende a ser complejo, por ello, para efectos de la fórmula, específicamente en este, se aplica un supuesto estadístico conservador utilizando un valor cd 0.5 o 50% como criterio. Este supuesto implica que los datos de la población tienen probabilidad de ser representadas hasta un 50% respecto a la media, lo cual se considera conservadora porque incrementa el tamaño de la muestra respecto a una probabilidad de éxito calculada paso a paso;
- **Tamaño de muestra (n):** Se obtiene el tamaño óptimo de una muestra mediante la aplicación de la fórmula estadística.

Posterior a calcular la fórmula y determinar el tamaño estadístico de la muestra se debe ejecutar un procedimiento de selección aleatoria sobre la población, para asegurar que todos los elementos tengan la misma oportunidad de selección, la herramienta disponible que permite generar los números aleatorios a través de análisis de datos se encuentra en la hoja electrónica.

Cuando se utilicen fórmulas estadísticas, los auditores deberán aplicar los parámetros definidos en las guías y herramientas aprobadas por la CGE, evitando modificar la fórmula sin soporte metodológico.

Para facilitar la determinación de la confianza o certeza que se busca conseguir con la selección de la muestra, los auditores utilizarán la siguiente tabla:

Tabla 9.- Nivel de confianza (Z) y error (e)⁴⁹

Certeza (Z)	95%	94%	93%	92%	91%	90%	80%	62%	50%
Error (e)	5%	6%	7%	8%	9%	10%	20%	38%	50%
Error / 2	0,025	0,03	0,035	0,04	0,045	0,05	0,1	0,1887	0,25
Distribución Normal	97,5%	97,0%	96,5%	96,0%	95,5%	95,0%	90,0%	81,1%	75,0%
Formula (Z)	1,96	1,88	1,81	1,75	1,70	1,64	1,28	0,88	0,67

La confianza o certeza; significa la confianza que el auditor quiere obtener del desarrollo de la prueba de acuerdo con la valoración del riesgo determinado en la planificación: riesgo significativo, moderado y bajo.

Selección no estadística

Método utilizado para seleccionar muestras de forma complementaria a una selección de muestra dirigida, podría darse el caso que no se cumpla el Principio de Pareto que establece que un 80% de valores monetarios están concentrados en el 20% de la cantidad de las cuentas, saldos y transacciones de una población.

Por ejemplo, podría generarse un escenario que el 70% de valores monetarios están concentrados en el 30% de la cantidad de las cuentas, saldos y transacciones de una población o alguna otra combinación.

Por lo tanto, los auditores consideran que al existir un escenario que no cumpla el principio de Pareto el resto de población podría ser probado mediante la aplicación de muestreo con una fórmula simple no estadística.

Es importante hacer el énfasis en que este método no sería aplicable para auditar al 100% de las cuentas, saldos y transacciones con riesgo de fraude o error, al considerarse únicamente una muestra complementaria.

Si se toma esta decisión a continuación se presenta la fórmula a ser aplicada:

$$n = \frac{\text{Población no probada}}{\text{Materialidad desempeño}}$$

- **Población no probada:** Se refiere a la cantidad de elementos de la población de una cuenta, saldo o transacción que no fueron probados a través de una prueba de selección directa y quedaron sin auditarse (que son consideradas materiales);

⁴⁹ Fuente: Elaboración propia para el MGAF, basada en mejores prácticas internacionales para determinar la confianza que se espera alcanzar en auditoría.

- **Materialidad de desempeño:** Ver punto 3.3.2 del presente manual, que define a la materialidad de desempeño como el monto establecido para evaluar prioridad de las cifras;
- **Tamaño de muestra (n):** Se obtiene el tamaño de una muestra mediante la aplicación de la fórmula no estadística.

Conclusiones del resultado de las muestras examinadas

Una vez que las muestras han sido probadas y que los errores observados se han resumido, el auditor evaluará:

- Los resultados para arribar a una conclusión general;
- Considerar la naturaleza y causas de los errores;
- El efecto directo de los errores identificados sobre los estados financieros debe ser considerado por el auditor en la evaluación de los resultados;
- En el caso de que los errores tengan una característica o tendencia común, el auditor puede decidir identificar todos los ítems de la población que tienen ese rasgo común y extender los procedimientos de auditoría en ese estrato. Es posible también que tales errores sean intencionales e indiquen la posibilidad de fraude;
- Calcular y proyectar el error de la muestra;
- Llegar a una conclusión general. El auditor debe evaluar los resultados de la muestra para determinar en qué medida la evaluación preliminar de las características relevantes de la población es confirmada o necesita ser revisada, y qué efecto tienen los resultados de la muestra tanto sobre el objetivo de la prueba como sobre las restantes áreas de la auditoría;
- Considerar la necesidad de decidir si los errores identificados requieren más muestreo y pruebas adicionales.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 3: “Ejecución de la auditoría financiera” y para documentarlos se utilizará:

- Formato 29 “Prueba de detalle selección estadística”.
- Formato 30 “Prueba de detalle selección no estadística”.

Los cuales servirán para documentar las pruebas de detalle realizadas por el equipo de auditoría, dependiendo el tipo de muestra determinada (selección estadística o no estadística).

4.2.2. Pruebas analíticas sustantivas

Son procedimientos sustantivos basados en el análisis de relaciones entre información financiera y no financiera; así como, en la comparación de importes registrados con expectativas desarrolladas por el auditor, con el fin de detectar posibles incorrecciones materiales en las aseveraciones relativas a saldos, transacciones e información a revelar.

Este tipo de procedimiento puede ser eficiente, siempre que se disponga de información confiable y que el auditor aplique juicio profesional adecuado en la formación e interpretación de la expectativa.

Cuando existan riesgos significativos, el auditor no podrá confiar únicamente en procedimientos analíticos sustantivos; en tales casos deberá complementarlos con pruebas de detalle sobre las aseveraciones correspondientes.

Las pruebas analíticas sustantivas pueden desarrollarse, entre otras, mediante:

- Análisis de tendencias, orientado a interpretar el comportamiento de cuentas, saldos o transacciones a través del tiempo;
- Análisis de razonabilidad, orientado a evaluar saldos o transacciones mediante cálculos y relaciones financieras o no financieras.

Para desarrollar una prueba analítica sustantiva, el auditor deberá documentar, al menos, los siguientes pasos:

- Establecer la expectativa, mediante el análisis de información financiera y no financiera;
- Determinar la variación aceptable, considerando el riesgo de incorrección material y la materialidad de desempeño;
- Determinar y analizar las variaciones, comparando la expectativa con los importes registrados;
- Establecer conclusiones, según los resultados obtenidos y la suficiencia de la evidencia recopilada.

Cuando las diferencias excedan el umbral aceptable y no se obtenga una explicación satisfactoria respaldada con evidencia, el auditor deberá considerar la prueba analítica como no concluyente y diseñar procedimientos adicionales, normalmente pruebas de detalle. La selección de procedimientos adecuados, incluida la posibilidad de combinar procedimientos analíticos sustantivos y pruebas de detalle, constituye una cuestión de juicio profesional.

Las pruebas analíticas sustantivas pueden desarrollarse, entre otras, mediante:

- **Tendencia:** Consiste en interpretar el comportamiento de los datos de las cuentas, saldos y transacciones a través del tiempo, se podría interpretar la tendencia de entre 3 a 5 años, la definición del número de años más adecuado dependerá de la estabilidad de las transacciones y las variaciones deben ser investigadas e interpretadas a la luz de la información disponible o bien nueva información proporcionada por la administración de la entidad auditada, ejemplos:
 - Analítica de gastos operativos, tomando como referencia el comportamiento de los gastos en varios períodos complementando investigación adicional de cambios en el período auditado;
 - Analítica de ingresos, tomando como referencia de los ingresos de varios períodos complementando investigación adicional de cambios en el período auditado.
- **Razonabilidad:** Consiste en interpretar el comportamiento de datos de las cuentas, saldos y transacciones a través de cálculos matemáticos aplicando criterios financieros y no financieros, ejemplos:
 - Analítica de gasto de depreciaciones de activos, mediante el cálculo de la estimación de tiempo de las vidas útiles de los activos;
 - Analítica de saldos de activos fijos, mediante el análisis y cálculo de los saldos, altas y bajas de activos, en complemento con la política de activos.

Para poder desarrollar una prueba analítica sustantiva de acuerdo con la ISSAI 2520⁵⁰ se deben documentar cuatro pasos:

- **Establecer la expectativa:** Consiste en determinar y predecir un valor sobre la cuenta, saldo o transacción mediante el análisis de la información financiera y no financiera. Para mayor confiabilidad; la información obtenida debería ser independiente a la información contable, también incluye:
 - Explicar formación de expectativa: consiste en explicar la lógica usada por el auditor, para formar la expectativa de la prueba, se deberían explicar a detalle las leyes, normas, políticas, benchmarking, documentos y cualquier otro elemento utilizado para determinar un monto considerado como expectativa;
 - Explicar la fuente de los datos: consiste en explicar si los datos obtenidos para formar la expectativa son internos o externos;

⁵⁰ ISSAI 2520 "Procedimientos analíticos"

- Documentar la evaluación de los datos: consiste en documentar el tipo de evaluación utilizada por el auditor para evaluar la consistencia y veracidad de los datos;
 - Nivel de segregación de datos: consiste en indicar el nivel de disgregación de los datos obtenidos para formar la expectativa, puede ser en tiempo, segmentación, geografía, departamento o negocio;
 - Confiabilidad de los datos: consiste en concluir sobre la confiabilidad de los datos obtenidos para formar la expectativa, pueden ser confiables o no confiables;
 - Aseveraciones: consiste en definir las aseveraciones clave que se probarán a través de la prueba.
- **Determinar una variación aceptable:** cuando se establezca la expectativa, se tendrá que determinar si la variación es aceptada o no, los criterios para determinar la variación podrían ser porcentajes y las materialidades determinadas, en este caso se usará la **materialidad de desempeño**. La variación aceptable debe ser inferior a la materialidad de desempeño, y definirse en función del riesgo de incorrección material de la cuenta o aseveración. Cuanto mayor sea el riesgo, menor debe ser el umbral de diferencia aceptable entre la expectativa y los importes registrados.
 - **Determinar las variaciones:** comparar la expectativa contra las cuentas, saldos o transacciones contables lo cual generará una variación que se deberá analizar de acuerdo con el punto anterior. Cuando las diferencias excedan el umbral aceptable, el auditor debe indagar, obtener evidencia adicional y si no se logra explicación satisfactoria respaldada con evidencia, tratar la prueba analítica como no concluyente y diseñar procedimientos adicionales (normalmente pruebas de detalle).
 - **Establecer conclusiones:** respecto a los resultados de la prueba de acuerdo con los puntos anteriores, si la variación entre la expectativa y datos contables es de acuerdo con lo esperado, la prueba se establece como satisfactoria de lo contrario se podría hacer investigación adicional y si no se obtiene información que aclare la diferencia, la prueba se declara como insatisfactoria.

Cuando las condiciones o circunstancias precedentes están dadas, los procedimientos sustantivos originalmente planificados, pueden no ser suficientes para detectar los errores materiales que pueden haber ocurrido. El auditor debe, entonces, considerar si la evaluación inicial de riesgo de incorrecciones materiales y las pruebas sustantivas planificadas son aún apropiadas.

De ser necesario, se deben llevar a cabo pruebas sustantivas adicionales, para determinar si han ocurrido errores materiales y para cuantificar el monto de estos. La selección de procedimientos adecuados, incluida la posibilidad de ejecutar una combinación de procedimientos analíticos y pruebas de detalles, es una cuestión de juicio profesional a dilucidar.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 3: *“Ejecución de la auditoría financiera”* y para documentarlos se utilizará el Formato 28 *“Prueba analítica”*.

4.3. Control de ejecución de las pruebas

Durante la fase de ejecución, el equipo auditor deberá efectuar el control del avance de las pruebas de auditoría, con el fin de asegurar que estas se desarrollen oportunamente, con la calidad requerida y de conformidad con la estrategia de auditoría, el programa de auditoría y las ISSAI aplicables.

El control de ejecución de las pruebas comprende, al menos, el monitoreo del progreso de las tareas asignadas, la supervisión del trabajo realizado por el equipo auditor, la revisión del cumplimiento del cronograma, la identificación de incidencias o desviaciones relevantes y la adopción oportuna de acciones correctivas cuando se detecten retrasos, limitaciones en la obtención de evidencia, necesidad de procedimientos adicionales u otros asuntos que puedan afectar el desarrollo del encargo.

Este control permitirá verificar que las pruebas diseñadas en la fase de planificación se estén aplicando conforme a los riesgos valorados, que la evidencia obtenida sea suficiente y adecuada, que la documentación de auditoría se mantenga actualizada y que las conclusiones parciales del trabajo ejecutado sean revisadas oportunamente por el nivel de supervisión que corresponda.

Cuando, como resultado del control de ejecución, se identifique la necesidad de modificar el alcance de las pruebas, ampliar muestras, incorporar procedimientos adicionales o ajustar la estrategia inicialmente definida, estos cambios deberán justificarse, documentarse y aprobarse conforme a los niveles de supervisión establecidos para el encargo.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 3: *“Ejecución de la auditoría financiera”*.

Capítulo 5

5. Terminación y revisión de la auditoría financiera

ISSAI 2200.78 *"Se requiere que el auditor se guíe por los objetivos para evaluar si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en el contexto de sus objetivos globales".*

Naturaleza de las ISSAI⁵¹. Las ISSAI, consideradas en su conjunto, proporcionan las normas que regirán el trabajo de la CGE para lograr el cumplimiento de los objetivos globales de la auditoría. Estas normas tratan de las responsabilidades generales del auditor; así como, de las consideraciones adicionales del auditor relevantes para la aplicación de dichas responsabilidades a temas específicos⁵².

Como parte del control de calidad durante el proceso de la auditoría, en la fase de terminación y revisión debe realizarse una evaluación integral del trabajo ejecutado en todas las fases del encargo, con el propósito de reducir el riesgo de auditoría y verificar que se haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para sustentar las conclusiones alcanzadas, los resultados provisionales y posteriormente, la opinión de auditoría. Asimismo, deberá verificarse el cumplimiento de las ISSAI, del presente manual y de sus respectivas Guías Técnicas.

Durante la realización del encargo⁵³, deberán considerarse los objetivos de calidad aplicables a la auditoría financiera, en particular aquellos relacionados con:

- a) El conocimiento y cumplimiento de las responsabilidades del equipo del encargo;
- b) La adecuada dirección, supervisión y revisión del trabajo realizado;
- c) El ejercicio apropiado del juicio y escepticismo profesional;
- d) La realización y documentación de consultas sobre asuntos relevantes o controvertidos;
- e) La resolución y documentación de diferencias de opinión;
- f) La oportuna reunión, conservación y resguardo de la documentación del encargo.

⁵¹ Marco de Pronunciamientos Profesionales emitidos por INTOSAI, aplica las NIA relacionadas exclusivamente con auditoría financiera como las ISSAI de Auditoría Financiera.

⁵² Texto basado en la ISSAI 2200 "Objetivos generales del auditor independiente y realización de una auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría" (A58)

⁵³ ISSAI 140.41 "Gestión de la Calidad en las EFS" (revisada, enero de 2025)

Estos objetivos de calidad se aplican a todas las fases de la auditoría financiera; sin embargo, en la fase de terminación el Supervisor General de Calidad y el Supervisor de Auditoría deberán verificar que hayan sido observados durante todo el proceso. Una revisión y evaluación inadecuadas en esta fase pueden dar lugar a la emisión de una opinión de auditoría inapropiada sobre los estados financieros.

5.1. Procedimientos de cierre

La fase de terminación implica la aplicación de procedimientos específicos de revisión y cierre sobre el trabajo realizado y sobre los estados financieros de la entidad auditada, con el propósito de confirmar que la evidencia obtenida es suficiente y adecuada para sustentar las conclusiones alcanzadas y la opinión del auditor.

En esta fase se ejecutan procedimientos obligatorios de cierre que permiten evaluar la consistencia final de los estados financieros, la actualización de asuntos relevantes identificados durante la auditoría y la adecuada documentación del encargo.

Como mínimo, los procedimientos obligatorios de cierre comprenden los siguientes:

- Procedimientos analíticos finales sobre los estados financieros;
- Actualización de materialidades;
- Evaluación de hechos posteriores;
- Evaluación de entidad en funcionamiento;
- Evaluación del impacto de correcciones identificadas;
- Análisis de situaciones claves del proceso de auditoría;
- Verificación de los procedimientos de cierre;
- Declaraciones escritas de la administración;
- Actualización de confirmación de asesores legales; y
- Conciliación de los rubros de los estados financieros con los papeles de trabajo de auditoría.

5.1.1. Procedimientos analíticos finales sobre los estados financieros⁵⁴

El auditor deberá diseñar y realizar procedimientos analíticos al final de la auditoría que le permitan formarse una conclusión general sobre si los estados financieros, considerados en su conjunto, son coherentes con el conocimiento adquirido de la entidad durante el encargo. Estos procedimientos tienen por finalidad corroborar

⁵⁴ ISSAI 2520.16 "Procedimientos Analíticos"

las conclusiones alcanzadas durante la auditoría sobre componentes, rubros o elementos individuales de los estados financieros.

Los procedimientos analíticos finales pueden ser semejantes a los aplicados en la fase de planificación. Por ejemplo, el auditor podrá comparar los resultados del período auditado con los del período anterior, a fin de verificar que las variaciones significativas hayan sido entendidas con base en la evidencia obtenida durante la auditoría. Cuando los estados financieros no hayan sido objeto de ajustes o reclasificaciones, el auditor podrá utilizar las mismas cifras, dejando documentado que no existieron cambios en los estados financieros inicialmente examinados.

Los procedimientos analíticos finales son de carácter obligatorio y su omisión constituye un incumplimiento a la ISSAI 2520. Su objetivo principal es ayudar al auditor a confirmar si los estados financieros, tomados en su conjunto, mantienen coherencia con el conocimiento de la entidad y con los resultados obtenidos durante la auditoría. Como resultado de este análisis, el auditor puede identificar posibles incorrecciones que requieran investigación adicional o ajustes. Asimismo, las diferencias significativas identificadas deberán evaluarse en relación con la materialidad general y con las incorrecciones acumuladas, ajustadas y no ajustadas, conforme a la ISSAI 2450.

Es importante acotar que si la auditoría se realiza al cierre de los estados financieros, y estos no han sido sujetos a ajustes y/o reclasificaciones, los auditores pueden utilizar las mismas cifras dejando claramente explicado que no hubo cambios en los estados financieros examinados inicialmente.

Asimismo, y debido a que los Estados Financieros contienen notas a las cuentas requeridas por diversos Marcos de Información Financiera (MIF) y otras legislaciones usadas por la entidad, el auditor necesita revisar las notas para verificar que estén completas y sean conformes con el MIF aplicable.

Las notas forman parte integrante de los estados financieros. El auditor debe obtener evidencia suficiente y adecuada de que las notas son completas, cumplen con el MIF aplicable y la normativa pertinente; y, son consistentes con las cifras presentadas en los estados financieros.

Los estados financieros son la materia y/o asunto clave de una auditoría financiera, por la dinámica financiera estos podrían sufrir cambios ya sea por los ajustes propuestos por el equipo auditor o por disposición de la administración del ente auditado, razón por la cual, el auditor debe asegurarse de lo siguiente:

- Contar con la última versión de los estados financieros;
- Que las cifras de los estados financieros estén conciliadas entre sí;
- Asegurarse que las cifras de los estados financieros (sumas y saldos) estén conciliadas con las sumarias documentadas en la auditoría.

El análisis podrá ser vertical, horizontal y de relaciones entre cifras. Para desarrollar los procedimientos analíticos finales, el auditor deberá considerar los siguientes pasos:

- **Formar expectativa:** Con base en el conocimiento actualizado de la entidad y en la información obtenida durante la auditoría;
- **Determinar variaciones:** Comparar las cifras con la expectativa formada, identificando variaciones inusuales o que llamen la atención del auditor;
- **Indagar:** Investigar formalmente con la administración las variaciones inusuales y obtener evidencia que respalde la explicación recibida;
- **Concluir:** Determinar si, con base en el análisis realizado y la evidencia obtenida, los estados financieros en su conjunto son coherentes con el conocimiento adquirido de la entidad o si se requieren procedimientos adicionales.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 17 "Procedimientos analíticos preliminares y finales"

5.1.2. Actualización de materialidades

Los auditores, conforme a la ISSAI 2320⁵⁵, deben revisar la materialidad durante el transcurso de la auditoría. Las cifras de los estados financieros pueden cambiar o actualizarse durante el proceso, ya sea por ajustes derivados de la auditoría o por disposición de la administración de la entidad auditada; por ello, el auditor deberá asegurarse de:

- Recalcular las materialidades con base en la versión actualizada de los estados financieros;
- Comparar las materialidades determinadas inicialmente con las recalculadas;
- Evaluar si la variación de la materialidad general tiene implicaciones para la auditoría.

Al actualizar la materialidad general, el auditor deberá evaluar también si es necesario actualizar la materialidad de desempeño, la materialidad de ajustes y, cuando aplique, la materialidad específica, así como reconsiderar la selección de muestras.

⁵⁵ ISSAI 2320.12 "Materialidad en la Planeación y Ejecución en la Auditoría"

Si la materialidad general actualizada resulta inferior a la utilizada como base durante la ejecución, ello podría indicar que la importancia relativa aplicada inicialmente ya no es adecuada para las circunstancias finales del encargo. En tal caso, el equipo de auditoría deberá evaluar si es necesario ampliar o ajustar los procedimientos aplicados, lo cual constituirá un asunto relevante para la terminación de la auditoría y deberá ser discutido y documentado apropiadamente.

Para documentar estos procedimientos se utilizará los siguientes formatos:

- Formato 31 "Actualización de las materialidades"
- Formato 35 "Evaluación de cuestiones significativas de auditoría"

5.1.3. Evaluación de hechos posteriores⁵⁶

Los hechos posteriores son aquellos acontecimientos que ocurren entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe del auditor, y que pueden requerir ajuste o revelación en los estados financieros. En esta fase, el auditor deberá aplicar procedimientos para identificar hechos posteriores relevantes hasta la fecha del informe del auditor y evaluar si la administración ha establecido mecanismos adecuados para su identificación y tratamiento oportuno.

Cuando los auditores identifiquen hechos posteriores, deberán evaluar si estos afectan la presentación de los estados financieros y en consecuencia, si pueden tener impacto en la opinión del auditor. De ser necesario, podrá requerirse a la entidad auditada la modificación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

El auditor deberá determinar si dichos hechos corresponden a:

- Hechos que requieren ajuste, es decir, aquellos que proporcionan evidencia de condiciones que existían a la fecha de cierre de los estados financieros; o
- Hechos que no requieren ajuste, es decir, aquellos que son indicativos de condiciones surgidas con posterioridad a la fecha de cierre de los estados financieros, pero que, de acuerdo con el marco de información financiera aplicable, pueden requerir revelación.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 32 "Indagación hechos posteriores".

⁵⁶ ISSAI 2560 "Hechos Posteriores al Cierre"

5.1.4. Entidad en funcionamiento⁵⁷

Al final de la auditoría, el auditor deberá aplicar procedimientos sobre la premisa de entidad en funcionamiento utilizada por la administración para preparar los estados financieros. Para ello, obtendrá evidencia que le permita evaluar la idoneidad de dicha premisa y concluir si existe una incertidumbre material respecto de la capacidad de la entidad para continuar funcionando. Esta evaluación implica juicios sobre hechos o condiciones futuras que podrían afectar la continuidad de la entidad.

La administración debe preparar los estados financieros bajo la premisa de entidad en funcionamiento, salvo que exista intención o necesidad de liquidar la entidad o cesar sus operaciones, o cuando el marco de información financiera aplicable requiera una base distinta. En general, esta evaluación deberá cubrir, al menos, los doce meses siguientes a la fecha de los estados financieros o el período exigido por el MIF aplicable.

La premisa de entidad en funcionamiento afecta significativamente la preparación de los estados financieros, ya que, cuando no resulta apropiada, los activos y pasivos deben reconocerse y medirse conforme a una base diferente a la de continuidad.

Para cumplir con este procedimiento, el auditor deberá, entre otros aspectos:

- Evaluar los eventos o condiciones identificados durante la auditoría o en la etapa de terminación que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar en funcionamiento;
- Indagar a la administración y cuando corresponda, a los responsables de la entidad u otros servidores con conocimiento suficiente sobre la situación financiera, operativa, presupuestaria o de financiamiento de la entidad; así como, sobre los planes establecidos para enfrentar dichas condiciones;
- Evaluar la razonabilidad y viabilidad de los planes de la administración para mitigar los efectos de los eventos o condiciones identificados;
- Concluir si existe o no una incertidumbre material relacionada con la capacidad de la entidad para continuar en funcionamiento; y
- Evaluar si los estados financieros revelan adecuadamente los hechos, condiciones y planes relacionados con dicha incertidumbre, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

⁵⁷ ISSAI 2570 Empresa en Funcionamiento, para el sector público "Entidad en Funcionamiento".

De acuerdo con la ISSAI 2570⁵⁸, el auditor debe mantenerse alerta durante toda la auditoría ante hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar en funcionamiento. Para ello, deberá evaluar, entre otros aspectos:

- El grado de incertidumbre asociado con los hechos o condiciones identificados;
- El tamaño, complejidad, naturaleza y condición de la entidad; así como, el grado en que esta pueda verse afectada por factores externos;
- La documentación que sustenta la evaluación realizada por la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar en funcionamiento.

Este procedimiento incluye obtener conocimiento del proceso seguido por la administración para realizar dicha evaluación, de las premisas en que se fundamenta y de los planes previstos para acciones futuras. Asimismo, el auditor deberá determinar si la evaluación de la administración ha considerado toda la información relevante obtenida durante la auditoría.

Si el auditor concluye que el uso de la premisa de entidad en funcionamiento es apropiado, pero existe una incertidumbre material, deberá evaluar la idoneidad de las revelaciones efectuadas por la administración y el efecto correspondiente en la opinión. Si la premisa de entidad en funcionamiento resulta inapropiada, o si la administración se rehúsa a realizar o ampliar su evaluación, el auditor deberá considerar el efecto de esa situación en la opinión de auditoría.

Cuando exista una incertidumbre material adecuadamente revelada, el auditor incluirá una sección específica titulada "*Incertidumbre material relacionada con entidad en funcionamiento*". Si el uso de la premisa de entidad en funcionamiento es inapropiado, deberá emitir una opinión modificada, normalmente una opinión adversa.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 33 "*Indagación de entidad en funcionamiento*".

5.1.5. Evaluación del impacto de las incorrecciones identificadas ⁵⁹

Como parte de los procedimientos de terminación, el auditor deberá evaluar el impacto de las incorrecciones identificadas a lo largo de la auditoría, con el fin de

⁵⁸ ISSAI 2570 Empresa en Funcionamiento, para el sector público "*Entidad en Funcionamiento*"

⁵⁹ ISSAI 2450 "*Evaluación de las Incorrecciones Detectadas Durante la Auditoría*"

determinar si, individualmente o en conjunto, afectan la razonabilidad de los estados financieros y en consecuencia, el tipo de opinión a emitir. Las incorrecciones corresponden a desviaciones respecto de las aseveraciones de la administración reflejadas en los estados financieros.

Para este análisis, el auditor deberá considerar principalmente:

- La acumulación de ajustes y reclasificaciones identificados durante la auditoría;
- Si dichas incorrecciones fueron corregidas o no corregidas por la administración;
- Su evaluación individual y agregada frente a la materialidad general;
- Su efecto cualitativo y cuantitativo sobre los estados financieros;
- La posible existencia de limitaciones al alcance que afecten la obtención de evidencia suficiente y adecuada.

Los ajustes y reclasificaciones no aceptados ni registrados por la administración podrán convertirse en incorrecciones no corregidas que afecten la razonabilidad de los estados financieros. Por ello, el auditor deberá evaluar su impacto tanto de forma individual como agregada, considerando que su acumulación podría superar la materialidad general determinada para la auditoría.

Los ajustes y reclasificaciones no aceptados ni registrados por la administración podrán convertirse en incorrecciones no corregidas que afecten la razonabilidad de los estados financieros. Por ello, el auditor deberá evaluar su impacto tanto de forma individual como agregada, considerando que su acumulación podría superar la materialidad general determinada para la auditoría.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 34 “Evaluación del impacto de las incorrecciones en los estados financieros”.

5.1.6. Análisis de situaciones claves de la auditoría

Son situaciones relevantes identificadas durante la auditoría, relacionadas tanto con la entidad auditada como con el desarrollo del encargo, que requieren análisis específico en la fase de terminación por su posible efecto en las conclusiones, en la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida o en la opinión de auditoría.

Estas situaciones pueden agruparse, entre otras, en las siguientes categorías:

- Hechos posteriores de la entidad auditada: situaciones ocurridas entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe del auditor que puedan afectar la presentación de los estados financieros o la opinión de auditoría;

- Incorrecciones materiales no corregidas en los estados financieros: incorrecciones identificadas durante la auditoría que no han sido aceptadas o registradas por la administración y que, por tanto, pueden afectar los resultados de la auditoría;
- Situaciones del trabajo del equipo auditor: deficiencias, omisiones o circunstancias surgidas durante la auditoría que puedan afectar la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida o las conclusiones alcanzadas;
- Cambios relevantes en la estrategia o en los procedimientos de auditoría: modificaciones necesarias derivadas de nueva información, cambios relevantes en las cifras de los estados financieros o circunstancias no previstas inicialmente que puedan influir en los resultados de la auditoría.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 35 “Evaluación de cuestiones significativas de auditoría”.

5.1.7. Declaraciones escritas de la administración⁶⁰

Las declaraciones escritas de la administración son manifestaciones formales efectuadas por la administración de la entidad auditada respecto de asuntos relevantes de la auditoría financiera y de la preparación y presentación de los estados financieros. Estas declaraciones constituyen evidencia de auditoría y permiten confirmar, entre otros aspectos, las responsabilidades asumidas por la administración, la integridad de la información proporcionada al auditor y determinadas manifestaciones relevantes para la auditoría; sin embargo, no sustituyen otra evidencia de auditoría, sino que la complementan, y por tanto no deben contradecir la evidencia obtenida durante el encargo.

La administración es responsable de la preparación y presentación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable; así como, del diseño, implementación y mantenimiento del control interno que considere necesario para su elaboración.

Las declaraciones escritas normalmente se formalizan mediante una carta dirigida al auditor, suscrita por la máxima autoridad y cuando corresponda, por los responsables de la preparación de los estados financieros.

Como mínimo, las declaraciones escritas de la administración deberán referirse a los siguientes aspectos:

⁶⁰ ISSAI 2580 “Declaraciones escritas”

- El cumplimiento del marco de información financiera aplicable;
- La responsabilidad de la administración sobre la preparación y presentación de los estados financieros;
- La razonabilidad de los supuestos significativos utilizados en las estimaciones contables, incluidas las realizadas a valor razonable;
- La integridad de la información entregada al auditor;
- Que los hechos posteriores a la fecha de los estados financieros han sido ajustados o revelados, según corresponda;
- Que las incorrecciones no corregidas son inateriales, tanto individualmente como en su conjunto;
- Que se ha proporcionado al auditor toda la información relevante para la preparación de los estados financieros; así como, la información adicional solicitada durante la auditoría;
- Que se ha dado acceso a las personas que el auditor consideró necesario entrevistar u obtener evidencia;
- Que todas las transacciones han sido registradas en los libros contables de la entidad;
- Que se ha revelado toda la información relativa a fraude conocido, sospechas de fraude o denuncias que puedan afectar a la entidad;
- Que se ha revelado toda la información relacionada con incumplimientos legales o normativos y cuando corresponda, con partes relacionadas u otros asuntos relevantes para los estados financieros.

Para que las declaraciones escritas de la administración estén alineadas con la ISSAI 2580⁶¹, deberá considerarse lo siguiente:

- Deberán emitirse formalmente por escrito por la administración de la entidad auditada;
- Deberán tener la misma fecha de emisión del informe del auditor;
- Deberá adjuntarse la versión de los estados financieros firmados por la administración, cuando corresponda.

El auditor deberá asegurarse de que las declaraciones escritas tengan fecha coincidente con la del informe del auditor, ya que constituyen evidencia de auditoría para sustentar la opinión emitida. Si la administración se niega a proporcionar declaraciones escritas, o las limita de forma inapropiada, ello normalmente constituye una limitación al alcance que puede dar lugar a una abstención de opinión.

⁶¹ ISSAI 2580 "Declaraciones escritas"

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 41 *“Declaraciones escritas de la administración”*.

5.1.8. Actualización de confirmación de asesores legales

Antes de la emisión del informe, los auditores deberán actualizar la información obtenida de los asesores legales, a fin de identificar si se han producido cambios significativos entre la fecha de la confirmación inicial y la fecha del informe de auditoría. Esta actualización constituye un procedimiento de cierre complementario al análisis inicial de litigios y demandas efectuado en la fase de planificación.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía Técnica 1: *“Planificación de la auditoría financiera”*:

- Para documentar estos procedimientos se utilizarán los Formatos: 12 *“Requerimiento de información para asesores legales”* y 13 *“Evaluación de litigios y demandas”*.

Alternativamente, la actualización podrá documentarse mediante entrevista o comunicación formal con los asesores legales, dejando evidencia de que la información confirmada previamente no ha variado o de los cambios identificados, en una fecha cercana a la del informe de auditoría.

Cuando la actualización revele cambios relevantes en litigios, demandas, contingencias u otros asuntos legales, el auditor deberá evaluar su efecto en el reconocimiento, medición, provisión o revelación de hechos en los estados financieros; así como, la necesidad de aplicar procedimientos adicionales y su eventual impacto en la opinión de auditoría.

5.1.9. Comunicación de resultados provisionales

De acuerdo con lo previsto en el marco legal aplicable y en la metodología institucional de la CGE, los resultados obtenidos durante la auditoría financiera que deban ser puestos en conocimiento de la entidad auditada antes de la emisión del informe se comunicarán como resultados provisionales.

De acuerdo con lo previsto en el Acuerdo 024-CG-2015 de 3 de agosto de 2015, no se emitirá una carta o informe separado sobre la evaluación del sistema de control interno durante la ejecución de la auditoría. Los resultados obtenidos en esa materia serán comunicados como resultados provisionales, de conformidad con lo

dispuesto en el artículo 90 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, y serán considerados en el informe respectivo.

La comunicación de resultados provisionales deberá guardar coherencia con la evidencia obtenida, con las conclusiones alcanzadas durante la auditoría y con el contenido del informe final, sin perjuicio de los cambios que puedan derivarse de la evaluación posterior de los comentarios o documentación presentada por la entidad auditada.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 4: *“Preparación de informes y resultados de las auditorías financieras”*.

Capítulo 6

6. Informes de auditoría financiera

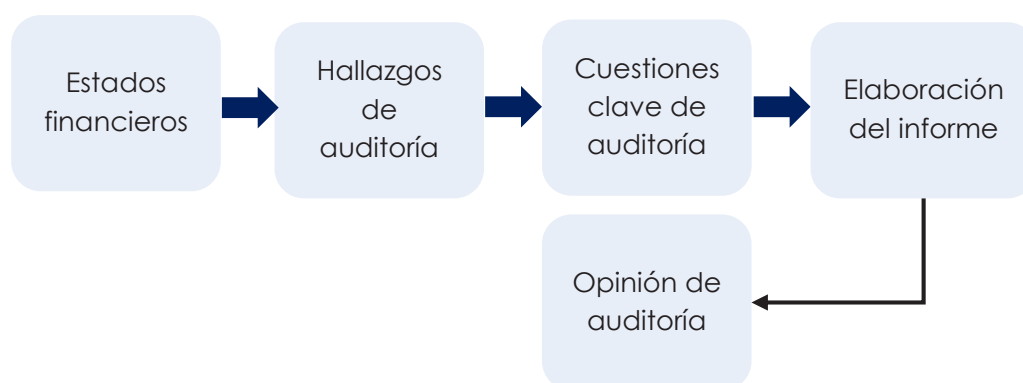
ISSAI 2700 .6 “Los objetivos del auditor son: a) formación de una opinión sobre los Estados Financieros, basada en una evaluación de las conclusiones extraídas de la evidencia de la auditoría obtenida; y b) la expresión de dicha opinión con claridad mediante un informe escrito”.

El informe de auditoría constituye el producto final del proceso auditor y se prepara con base en la evidencia de auditoría suficiente y adecuada obtenida mediante la aplicación de los procedimientos de auditoría. Este capítulo se refiere a la auditoría de un conjunto completo de estados financieros con fines generales.

Los objetivos del auditor son:

- Formarse una opinión sobre los estados financieros, con base en la evaluación de las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida; y,
- Expresar claramente esa opinión mediante un informe escrito, que incluya además la base que la sustenta.

Ilustración 6.- Proceso de elaboración de informes



6.1. Estructura del Informe de auditoría financiera

Con base en la ISSAI 2700.49⁶², el informe del auditor incluirá, según corresponda, los siguientes elementos:

⁶² ISSAI 2700 “Formación de la Opinión y Emisión del informe de Auditoría sobre los Estados Financieros” (Revisada)

- i. Título;
- ii. Destinatario;
- iii. Opinión del auditor;
- iv. Fundamento para la opinión;
- v. Entidad en funcionamiento, cuando aplique;
- vi. Cuestiones clave de auditoría, cuando sean relevantes y aplicables;
- vii. Otra información, cuando aplique conforme a la ISSAI 2720;
- viii. Responsabilidades de la administración en relación con los estados financieros;
- ix. Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros;
- x. Informe sobre otros requisitos legales y normativos, cuando aplique;
- xi. Firma y nombre del servidor público autorizado para suscribir el informe, de conformidad con los requerimientos legales de la CGE; y
- xii. Fecha del informe del auditor.

Estos elementos se describen a continuación:

- i. **Título:** el informe de auditoría llevará un título que indique claramente que se trata de un informe de un auditor independiente.
- ii. **Destinatario:** el informe irá dirigido a quien corresponda, en función de las circunstancias del encargo;
- iii. **Opinión del auditor:** la primera sección del informe contendrá la opinión del auditor y tendrá el título “**Opinión**”. En esta sección se:
 - a) Identificará la entidad cuyos estados financieros han sido auditados;
 - b) Manifestará que los estados financieros han sido auditados;
 - c) Identificará el título de cada estado que integra los estados financieros;
 - d) Remitirá a las notas explicativas y al resumen de las políticas contables significativas;
 - e) Especificará la fecha o el período cubierto por cada uno de los estados financieros.

La forma y el contenido del informe cambiarán cuando la opinión sea modificada, de conformidad con la ISSAI 2705⁶³. El contenido señalado anteriormente corresponde, en lo principal, a una opinión no modificada. Para el tratamiento de las opiniones modificadas, deberá revisarse el numeral 6.2 Opinión de auditoría sobre los estados financieros de este manual.

- i. **Fundamento para la opinión:** el informe incluirá, inmediatamente después de la sección “**Opinión**”, el subtítulo “**Fundamento para la opinión**”, en la cual se:
 - a) Manifestará que la auditoría se llevó a cabo de conformidad con las ISSAI;

⁶³ ISSAI 2705 “Opinión Modificada en el Informe Emitido por un Auditor Independiente” (Revisada)

- 64 ISSAI 2720 Responsabilidad del Auditor con Respecto a otra Información Incluida en los Documentos que contienen los Estados Financieros Auditados

contratación establecidos con las compañías auditoras externas e independientes.

- ix. **Fecha del informe del auditor:** la fecha del informe no será anterior a aquella en la que el auditor haya obtenido evidencia suficiente y adecuada para sustentar su opinión, incluida la evidencia de que todos los estados financieros y sus notas han sido preparados y que los servidores públicos con autoridad reconocida asumen responsabilidad por ellos.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 4: *“Preparación de informes y resultado de las auditorías financieras”*.

6.2. Opinión de auditoría de los estados financieros

Para la determinación de la opinión de auditoría, el juicio profesional del auditor es fundamental, especialmente para evaluar la materialidad y el grado de generalización de los efectos, o posibles efectos, del asunto que da lugar a una modificación de la opinión. Dicha modificación puede originarse por incorrecciones materiales en los estados financieros o por la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

En otras palabras, la modificación de la opinión puede derivarse de:

- Incorrecciones materiales identificadas en los estados financieros;
- Una limitación al alcance de la auditoría que impida al auditor aplicar procedimientos adicionales y obtener evidencia suficiente y adecuada.

Los tipos de opinión que pueden emitirse son:

- Opinión no modificada;
- Opinión con salvedad;
- Opinión adversa;
- Abstención de opinión.

Los procedimientos y modelos aplicables para la elaboración del informe de auditoría, a través de los siguientes formatos:

- Formato 37 *“Modelo de opinión no modificada”*.
- Formato 38 *“Modelo de opinión con salvedad”*.
- Formato 39 *“Modelo de opinión adversa”*.
- Formato 40 *“Modelo de abstención de opinión”*.

6.2.1. Opinión no modificada

El auditor expresará una opinión no modificada cuando concluya que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el Marco de Información Financiera (MIF) aplicable.

Para emitir una opinión no modificada sobre estados financieros preparados de conformidad con un marco de presentación razonable, se utilizará una expresión como la siguiente: *“En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan fielmente, en todos sus aspectos materiales, (...) de conformidad con (el marco de información financiera aplicable)”*⁶⁵.

La opinión no modificada se emite cuando los estados financieros auditados están libres de incorrecciones materiales debida a fraude o error. Asimismo, podrá emitirse cuando durante la auditoría se hayan identificado ajustes materiales y estos hayan sido corregidos por la administración de la entidad auditada antes de la emisión del informe.

6.2.2. Opinión modificada

El auditor deberá modificar la opinión en el informe cuando:

- Concluya que, con base en la evidencia de auditoría obtenida, los estados financieros, en su conjunto, contienen incorrecciones materiales; o
- No pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para concluir que los estados financieros, en su conjunto, están libres de incorrecciones materiales, debido a una limitación al alcance.

La naturaleza de la modificación de la opinión dependerá de las circunstancias y del grado de generalización de los efectos, o posibles efectos, del asunto en cuestión sobre los estados financieros.

Fundamento para la opinión modificada

Cuando el auditor exprese una opinión modificada sobre los estados financieros, además de los elementos requeridos por la ISSAI 2700, incluirá en el informe un párrafo que describa el asunto que da lugar a la modificación. Dicho párrafo se ubicará inmediatamente antes del párrafo de opinión y llevará, según corresponda, uno de los siguientes títulos:

⁶⁵ ISSAI 2700 “Formación de la opinión y emisión del informe de Auditoría sobre los Estados Financieros – Fines Generales”

a) Opinión con salvedad

El auditor expresará una opinión con salvedad cuando:

- Habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales, pero no generalizadas, para los estados financieros.
- No pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión, pero concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales, aunque no generalizados.

b) Opinión adversa

El auditor expresará una opinión adversa cuando, habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizadas para los estados financieros.

c) Abstención de opinión

El auditor se abstendrá de opinar cuando no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada que le permita fundamentar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales y generalizados.

Igualmente, en circunstancias extremadamente poco frecuentes, cuando existan múltiples incertidumbres y el auditor concluya que no le es posible formarse una opinión sobre los estados financieros debido a la posible interacción de dichas incertidumbres y a su efecto acumulativo, corresponderá también una abstención de opinión.

6.3. Párrafo de énfasis⁶⁶

Si el auditor considera necesario llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión que se encuentra adecuadamente presentada o revelada en los estados financieros y que, a su juicio profesional, es de tal importancia que resulta fundamental para su comprensión, podrá incluir un párrafo de énfasis en el informe de auditoría, siempre que dicha cuestión no requiera una opinión modificada. El

⁶⁶ ISSAI 2706 "Párrafos de Énfasis y Párrafos sobre otras Cuestiones en el Informe emitidos por un Auditor Independiente"

propósito del párrafo de énfasis es atraer la atención de los usuarios sobre un asunto ya presentado o revelado en los estados financieros, sin que ello afecte la opinión de auditoría. No obstante, el uso excesivo de párrafos de énfasis puede disminuir la eficacia de la comunicación del auditor sobre este tipo de asuntos.

La ubicación del párrafo de énfasis en el informe dependerá de la naturaleza de la información que se comunica y del juicio del auditor sobre su importancia. Por ejemplo, cuando la situación se relacione con el marco de información financiera aplicable, el auditor podrá considerar adecuado ubicarlo inmediatamente después de la sección “*Fundamento para la opinión*”.

6.4. Otros asuntos⁶⁷

El auditor podrá incluir un párrafo de otros asuntos cuando considere necesario comunicar una cuestión que no está presentada ni revelada en los estados financieros, pero que es relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría. Los párrafos de otros asuntos son distintos del párrafo de énfasis y su utilización no modifica la opinión de auditoría.

El párrafo de otros asuntos no deberá utilizarse para sustituir información que deba presentarse o revelarse en los estados financieros, ni para reemplazar una opinión modificada cuando esta resulte necesaria. Cuando la cuestión se relacione con otras responsabilidades de información del auditor, el contenido correspondiente podrá presentarse con el subtítulo de “*Informe sobre otros requisitos legales y normativos*”, o en una sección separada, según resulte más adecuado para la comprensión del informe.

6.5. Comunicación de las cuestiones clave (KAM)⁶⁸

Las cuestiones clave de auditoría (KAM por sus siglas en inglés), según ISSAI 2701.8⁶⁹ son aquellas que, según el juicio profesional del auditor, han sido de la mayor significatividad en la auditoría de los estados financieros del período actual. Se seleccionan entre las cuestiones comunicadas a los servidores de la entidad.

Para determinar las cuestiones clave de auditoría, el auditor considerará, entre otras, las siguientes:

⁶⁷ ISSAI 2706 “Párrafos de Énfasis y Párrafos sobre otras Cuestiones en el Informe emitidos por un Auditor Independiente”

⁶⁸ Texto del Manual de Implementación de ISSAI de Auditoría Financiera (Versión 2020)

⁶⁹ ISSAI 2701 “Comunicación de las Cuestiones Clave de la Auditoría en el Informe de Auditoría Emitido por un Auditor Independiente”

- a) Las áreas de mayor riesgo valorado de incorrección material o los riesgos significativos identificados;
- b) Los juicios significativos del auditor en relación con áreas de los estados financieros que hayan requerido juicios significativos por parte de la administración, incluidas las estimaciones contables con elevada incertidumbre;
- c) El efecto en la auditoría de hechos o transacciones significativas ocurridos durante el período⁷⁰.

Entre las cuestiones identificadas conforme a los literales a), b) y c), el auditor determinará cuáles fueron de la mayor significatividad en la auditoría de los estados financieros del período actual y en consecuencia, constituyen cuestiones clave de auditoría.

La comunicación de cuestiones clave de auditoría aplica en auditorías de conjuntos completos de estados financieros con fines generales, cuando corresponda de conformidad con la ISSAI 2701, las disposiciones legales o reglamentarias aplicables, o la decisión del auditor.

Circunstancias en las que una cuestión clave no se comunica en el informe:

El auditor describirá cada cuestión clave de auditoría en el informe, excepto cuando:

- a) Las disposiciones legales o reglamentarias prohíban revelar públicamente la cuestión; o
- b) En circunstancias extremadamente poco frecuentes, el auditor determine que no debe comunicarse porque cabe razonablemente esperar que las consecuencias adversas de hacerlo superen los beneficios de interés público de dicha comunicación. Esta excepción no aplica cuando la entidad haya revelado públicamente la información relativa a la cuestión.

Relación entre las KAM y otros elementos del informe:

Una cuestión que da lugar a una opinión modificada, o una incertidumbre material relacionada con entidad en funcionamiento, es por su naturaleza una cuestión de la mayor significatividad en la auditoría. Sin embargo, en tales circunstancias el auditor no la describirá nuevamente en un apartado de cuestiones clave de auditoría, sino que, informará sobre ella en la sección correspondiente del informe.

⁷⁰ ISSAI 2701 Ref.: Apartado A25-A26

Cuando resulte útil para la comprensión del informe, el auditor podrá incluir una referencia cruzada a dichas secciones.

Si el auditor concluye que no existen cuestiones clave de auditoría que deban comunicarse, o que las únicas cuestiones relevantes ya han sido tratadas en otros apartados del informe, incluirá una afirmación expresa con el subtítulo “*Cuestiones clave de auditoría*”.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 4: “*Preparación de informes y resultado de las auditorías financieras*”.

Capítulo 7

7. Seguimiento a las recomendaciones de auditoría financiera

El seguimiento a las recomendaciones de auditoría financiera constituye la fase posterior a la emisión del informe mediante la cual la Contraloría General del Estado verifica el grado de implementación y la eficacia de las acciones correctivas adoptadas por la entidad auditada para atender los hallazgos y recomendaciones emitidos.

Este seguimiento no constituye una simple verificación administrativa de la información reportada por la entidad, sino una validación técnica orientada a confirmar, con base en evidencia suficiente y adecuada, si las acciones adoptadas permiten subsanar las deficiencias identificadas, mitigar los riesgos asociados y fortalecer el control interno y la gestión financiera pública.

De conformidad con los principios de la INTOSAI y con la normativa aplicable, el seguimiento constituye un componente relevante del proceso de auditoría, ya que permite evaluar el impacto del trabajo realizado, fortalecer la rendición de cuentas y promover la mejora continua de la calidad del control gubernamental.

La facultad de seguimiento a las recomendaciones se sustenta, principalmente, en la siguiente normativa:

- Reglamento de la LOCGE, artículo 28, relativo al seguimiento y control;
- LOCGE, artículo 39, sobre determinación de responsabilidades y seguimiento; y;
- Acuerdo 010-CG-2022, que regula el registro de acciones correctivas y medios de verificación en el aplicativo RCR.

7.1 Definición de hallazgos y recomendaciones

Hallazgo

Para efectos del seguimiento en auditoría financiera, el hallazgo puede entenderse como el resultado de evaluar la evidencia obtenida durante la auditoría frente a los criterios aplicables, a partir de lo cual se identifica una o un conjunto de deficiencias que deben ser comunicadas y que dieron lugar a una recomendación. En este contexto, el hallazgo surge de la comparación entre la situación observada en la entidad auditada y lo que debió haberse cumplido de conformidad con la base legal, normativa contable o de control aplicable.

En el marco de la ISSAI 2265, una deficiencia existe cuando:

- a) Un control está diseñado, implementado u opera de forma que no permite prevenir, detectar o corregir oportunamente incorrecciones en los estados financieros;
- b) No existe un control necesario para prevenir, detectar o corregir oportunamente dichas incorrecciones.

Cuando, según el juicio profesional del auditor, una deficiencia, incorrección, incumplimiento o conjunto de situaciones identificadas durante la auditoría tiene la importancia suficiente para requerir atención de la entidad auditada y dar lugar a una acción correctiva, esta constituirá un hallazgo objeto de seguimiento. Para fines del manual, el hallazgo que será objeto de seguimiento se entenderá como el asunto reportable derivado de la auditoría financiera que requiere acción correctiva por parte de la entidad auditada.

Recomendación

La recomendación es la acción correctiva propuesta por el auditor, con base en los resultados de la auditoría, para subsanar la deficiencia identificada en el hallazgo, mitigar riesgos y mejorar la eficacia operativa o el control interno. En consecuencia, la recomendación debe ser clara, factible y orientada a corregir la causa que dio origen al hallazgo, de modo que su implementación pueda ser verificada posteriormente en la fase de seguimiento.

Para facilitar su seguimiento posterior, la recomendación deberá formularse de manera específica, verificable y consistente con la naturaleza del hallazgo, de forma que permita identificar con claridad la acción correctiva esperada, el cambio que se busca lograr y la evidencia razonable de su implementación.

En la fase de seguimiento, los auditores deberán aplicar correctamente estas definiciones para asegurar que el tratamiento de la evidencia presentada en el aplicativo Registro de Cumplimiento de Recomendaciones (RCR) sea coherente con los hallazgos y recomendaciones emitidos en el informe de auditoría. El seguimiento no constituye una simple verificación administrativa, sino una validación técnica del grado de implementación de las acciones correctivas.

7.2. Tipos de seguimiento

El seguimiento de las acciones adoptadas por las entidades auditadas para la implementación de las recomendaciones podrá realizarse mediante las siguientes modalidades:

- a) Revisión documental:** consiste en el análisis de la información registrada por la entidad auditada en el aplicativo Registro de Cumplimiento de Recomendaciones (RCR), incluyendo los planes de acción y la documentación de respaldo presentada respecto de las recomendaciones emitidas por la CGE.
- b) Verificación en sitio:** consiste en la visita a la entidad auditada para comprobar, con base en hechos y evidencia verificable, el grado de implementación de las recomendaciones priorizadas o relevantes, mediante revisión selectiva o muestral de las recomendaciones emitidas por la CGE.
- c) Seguimiento mediante una nueva auditoría o examen posterior:** procede cuando la naturaleza, recurrencia o relevancia de las recomendaciones justifique una revisión más amplia, con el propósito de verificar su grado de implementación, su eficacia y las causas de su incumplimiento. Esta modalidad puede ser especialmente pertinente cuando las recomendaciones se repiten de manera constante, lo que podría incrementar el riesgo de incorrección material debida a fraude o error.

Priorización, planificación y ejecución del seguimiento

El seguimiento a las recomendaciones podrá desarrollarse con base en criterios de priorización vinculados con la criticidad del riesgo, la significatividad del hallazgo, la reiteración de deficiencias, la viabilidad de implementación y la relevancia institucional del asunto.

Con base en dicha priorización, el auditor deberá planificar el seguimiento, definir su alcance, identificar las recomendaciones a revisar y determinar los procedimientos aplicables.

En la ejecución del seguimiento, el auditor validará técnicamente la evidencia presentada por la entidad auditada, contrastando la información registrada en el aplicativo Registro de Cumplimiento de Recomendaciones (RCR) con la documentación de respaldo, las verificaciones en sitio y demás procedimientos que resulten necesarios para concluir el grado de implementación de las recomendaciones.

Comunicación e informe de seguimiento

Como resultado del seguimiento, el auditor deberá documentar y comunicar el grado de implementación de las recomendaciones emitidas, clasificándolas, según corresponda, como implementadas, parcialmente implementadas, no

implementadas o, de manera excepcional y debidamente sustentada, no aplicables.

El proceso culminará con la emisión del correspondiente informe de seguimiento, el cual constituirá el instrumento formal mediante el cual la CGE comunicará las conclusiones técnicas alcanzadas sobre la implementación de las acciones correctivas por parte de la entidad auditada.

7.2.1. Priorización, planificación y ejecución del seguimiento

El seguimiento a las recomendaciones podrá desarrollarse con base en criterios de priorización vinculados con la criticidad del riesgo, la significatividad del hallazgo, la reiteración de deficiencias, la viabilidad de implementación y la relevancia institucional del asunto.

Con base en dicha priorización, el auditor deberá planificar el seguimiento, definir su alcance, identificar las recomendaciones a revisar y determinar los procedimientos aplicables.

En la ejecución del seguimiento, el auditor validará técnicamente la evidencia presentada por la entidad auditada, contrastando la información registrada en el aplicativo Registro de Cumplimiento de Recomendaciones (RCR) con la documentación de respaldo, las verificaciones en sitio y demás procedimientos que resulten necesarios para concluir el grado de implementación de las recomendaciones.

7.3. Revisión de calidad del seguimiento

El seguimiento a la implementación de las recomendaciones emitidas por la CGE constituye un elemento relevante del sistema de gestión de calidad, ya que contribuye a identificar riesgos para la calidad del encargo, evaluar el impacto del trabajo de auditoría y verificar la eficacia de las acciones correctivas adoptadas por la entidad auditada.

A través del seguimiento, la CGE valida técnicamente si las recomendaciones emitidas como resultado de la auditoría han sido implementadas de manera adecuada y oportuna por la entidad auditada. Este proceso no constituye una simple verificación administrativa de lo reportado en el aplicativo Registro de Cumplimiento de Recomendaciones (RCR), sino una revisión orientada a confirmar si las acciones adoptadas mitigan efectivamente las deficiencias identificadas y generan mejoras verificables en la gestión financiera pública.

De conformidad con la INTOSAI P-12, el seguimiento y la información son elementos esenciales para asegurar el valor y beneficio de las EFS. En consecuencia, al verificar que las entidades auditadas adopten medidas correctivas en los plazos y condiciones aplicables, las auditorías financieras de la CGE fortalecen la transparencia, la rendición de cuentas y la calidad del control gubernamental.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 5: *"Seguimiento a las recomendaciones de auditoría financiera"*.

Capítulo 8

8. Auditoría de estados financieros de grupos

La auditoría de estados financieros de grupo se desarrollará aplicando la metodología general de auditoría financiera prevista en este manual, considerando las particularidades derivadas de la existencia de componentes, del proceso de consolidación o combinación y de la necesidad de obtener evidencia suficiente y adecuada sobre los estados financieros del grupo en su conjunto.

En este capítulo se desarrollan los aspectos metodológicos específicos aplicables a este tipo de encargos, especialmente en lo relativo al alcance del trabajo sobre componentes, la determinación de materialidades, la identificación y valoración de riesgos, la respuesta de auditoría y la formación de la opinión sobre los estados financieros del grupo.

El presente capítulo se refiere a la auditoría de estados financieros de grupos. Las ISSAI de auditoría financiera son aplicables a este tipo de auditoría y de manera específica, la ISSAI 2600 (revisada⁷¹) contiene consideraciones particulares para la auditoría de grupo, incluidas aquellas circunstancias en las que participan auditores de componentes.

Una auditoría de grupo consiste en realizar una auditoría financiera sobre estados financieros consolidados o combinados de un grupo de entidades, cuando exista la necesidad de presentar información financiera consolidada o combinada. Esto puede ocurrir, por ejemplo, cuando las entidades se presentan de manera conjunta bajo una misma base de agregación o cuando forman parte de una misma entidad controladora.

El proceso de auditoría de grupos es similar al de una auditoría de estados financieros individuales y requiere el cumplimiento de las fases y procedimientos de auditoría descritos en los Capítulos 2 al 6 de este manual. La diferencia radica en el énfasis sobre los estados financieros del grupo, los componentes que los integran y cuando corresponda, la participación de auditores de componentes.

⁷¹ ISSAI 2600 Norma Internacional de Auditoría (revisada) Consideraciones Especiales- Auditorías de Estados Financieros de Grupos (Incluido el Trabajo de los Auditores de Componentes)

En consecuencia, los auditores deberán aplicar las ISSAI de auditoría financiera en su conjunto y los procedimientos descritos en el presente Capítulo.

8.1. Conceptos de auditoría financiera de grupos⁷²

Los siguientes conceptos son relevantes para comprender los objetivos de una auditoría de grupo y la participación de sus intervinientes:

- **Grupo:** entidad o conjunto de entidades para las que se preparan estados financieros de grupo.
- **Estados financieros del grupo:** incluyen la información financiera de más de una entidad o componente, mediante un proceso de consolidación o combinación.
- **Proceso de consolidación:** comprende, según corresponda:
 - La consolidación proporcional o la aplicación del método de participación;
 - La presentación de estados financieros combinados de entidades o componentes que no tienen una dominante, pero que están bajo control o dirección común;
 - La agregación de la información financiera de entidades o componentes, tales como sucursales o divisiones.
- **Dirección del grupo:** administración responsable de la preparación de los estados financieros del grupo.
- **Materialidad para la ejecución del trabajo del grupo:** importe determinado por el auditor del grupo para la ejecución del trabajo sobre los estados financieros del grupo en su conjunto.
- **Componente:** entidad, unidad de negocio, función, actividad o combinación de estas, que el auditor del grupo identifica con el fin de planificar y aplicar procedimientos de auditoría en una auditoría de grupo.
- **Auditor del grupo:** para efectos del presente manual y adaptando lo indicado en la ISSAI 2600, se refiere a la CGE y a los integrantes del equipo del encargo responsables de la auditoría del grupo. El auditor del grupo es responsable de:
 - Establecer la estrategia global de auditoría del grupo y el plan de auditoría correspondiente;
 - Dirigir y supervisar a los auditores de componentes, cuando participen y revisar su trabajo;
 - Evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida como base para formar la opinión sobre los estados financieros del grupo.
- **Auditor del componente:** auditor que realiza trabajo de auditoría respecto de un componente para fines de la auditoría del grupo. En el contexto de la CGE,

⁷² ISSAI 2600 Norma Internacional de Auditoría (revisada) Consideraciones Especiales- Auditorías de Estados Financieros de Grupos (Incluido el Trabajo de los Auditores de Componentes)

podrá formar parte del equipo del encargo o participar bajo la dirección del auditor del grupo.

- **Marco de información financiera del grupo:** marco de información financiera aplicable a los estados financieros del grupo.
- **Estados financieros combinados:** resumen de las operaciones de un conjunto de componentes o entidades que se presentan conjuntamente bajo una misma base de agregación o dirección común.
- **Estados financieros consolidados:** resumen de las operaciones de un conjunto de componentes o entidades que forman parte de una misma entidad controladora o casa matriz.
- **Estados financieros del componente:** información financiera de una sola entidad o componente que forma parte del grupo.

Para el desarrollo de una auditoría de grupo, la CGE deberá considerar su mandato y las obligaciones derivadas del mismo. Asimismo, tratándose de estados financieros consolidados o combinados del sector público, los auditores deberán mantener especial atención a los aspectos que puedan incidir en la conformidad con la normativa aplicable, en el control interno y en la adecuada rendición de cuentas durante todo el desarrollo de la auditoría.

8.2 Fundamentos de una auditoría financiera de grupo

Las auditorías de estados financieros de grupo se realizan cuando existe información financiera consolidada o combinada de más de una entidad o componente. En el sector público, esta situación puede presentarse cuando deba auditarse información financiera agregada, consolidada o combinada de varias entidades del sector público.

Para el desarrollo de este tipo de auditoría, la CGE aplicará las ISSAI de auditoría financiera, considerando especialmente la ISSAI 2600 (revisada), que contiene las consideraciones particulares aplicables a una auditoría de grupo. Dado que esta norma se fundamenta en la NIA 600 revisada, incorporada al marco profesional aplicable, el presente manual la adapta al contexto gubernamental y a las particularidades del sector público.

Las entidades o unidades que conforman un grupo serán denominadas en el presente manual, componentes de auditoría.

8.3. Estados financieros consolidados y combinados

Los auditores deberán verificar que los estados financieros que agrupan información financiera de varios componentes o entidades individuales, que cuentan con estados financieros propios, hayan sido preparados y presentados de conformidad con la normativa aplicable sobre consolidación o presentación conjunta. En particular, cuando corresponda a estados financieros consolidados, deberán observarse los requerimientos de la NICSP 35 “Estados financieros consolidados”; y, cuando corresponda a estados financieros separados, los de la NICSP 34 “Estados financieros separados”.

La consolidación implica, entre otros aspectos, la eliminación de transacciones, saldos recíprocos y cuando corresponda, de participaciones entre las entidades que integran los estados financieros del grupo, con el fin de presentarlos como si se tratara de una sola entidad económica y evitar la doble contabilización de activos, pasivos, ingresos y gastos.

El procesamiento de la información consolidada o combinada presenta, entre otras, las siguientes características:

- Se presenta en una misma moneda de presentación, cuando corresponda.
- Se basa en políticas contables uniformes para las entidades o componentes incluidos.
- Elimina las transacciones y saldos recíprocos entre entidades que se consolidan.
- Requiere distinguir entre estados financieros consolidados y combinados.

Las diferencias fundamentales entre ambos son las siguientes:

- En los estados financieros consolidados, existe una entidad controladora o casa matriz y las inversiones o participaciones entre las entidades del grupo deben eliminarse en el proceso de consolidación;
- En los estados financieros combinados, no necesariamente existe una relación de control basada en participaciones de capital entre las entidades presentadas conjuntamente, por lo que, la agregación responde a una base común de presentación o dirección y su tratamiento difiere del proceso de consolidación.

8.4. Planificación global de la auditoría de grupo

En la planificación de una auditoría de estados financieros de grupo, deberá seguirse la metodología general prevista en las ISSAI de auditoría financiera, en

particular la ISSAI 2300⁷³, sin perjuicio de las consideraciones específicas aplicables a la auditoría de grupo conforme a la ISSAI 2600. En consecuencia, las fases generales de la auditoría no difieren sustancialmente de las de una auditoría de estados financieros individuales; sin embargo, en la auditoría de grupo deberá documentarse con mayor detalle la información relevante relacionada con los componentes que integran el grupo.

La auditoría de grupo podrá planificarse mediante una planificación global del grupo, con el fin de promover eficiencia en el proceso auditor. No obstante, dicha planificación deberá complementarse, cuando corresponda, con consideraciones específicas sobre los componentes, especialmente cuando existan diferencias relevantes que puedan afectar la naturaleza, momento o extensión de los procedimientos de auditoría.

La utilización de una planificación global será más adecuada cuando los componentes presenten características homogéneas, entre ellas:

- El mismo Marco de Información Financiera (MIF) aplicable;
- Políticas contables y financieras uniformes;
- Períodos contables coincidentes;
- Sistemas informáticos de generación de información financiera compatibles o integrados;
- Balances de comprobación comparables o preparados sobre bases uniformes;
- Una misma moneda de presentación;
- Una entidad principal, o en su caso una base común de dirección, agregación o presentación de la información financiera.

8.5. Alcance de una auditoría financiera de grupo

Para realizar una auditoría financiera de grupo, el auditor deberá considerar las disposiciones de la ISSAI 2600 (revisada) y aplicar, en lo pertinente, los procedimientos del proceso de auditoría descritos en los Capítulos 2 al 6 de este manual, adaptados a las particularidades de los estados financieros del grupo y de sus componentes.

Aceptación y continuidad del encargo

En la fase de aceptación y continuidad del encargo, el auditor del grupo deberá obtener evidencia suficiente y adecuada respecto del proceso de consolidación

⁷³ ISSAI 2300 "Planificación de Auditoría de Estados Financieros"

o combinación y de la información financiera de los componentes. Para ello, el Supervisor General de Calidad y el Supervisor de Auditoría deberán obtener conocimiento suficiente del grupo, de sus componentes y de sus entornos, a fin de identificar aquellos componentes que sean significativos para la auditoría del grupo.

Cuando participen auditores de componentes, el auditor del grupo deberá evaluar si el equipo del encargo del grupo puede involucrarse en el trabajo de dichos auditores en la medida necesaria para obtener evidencia suficiente y adecuada. Asimismo, deberá considerar si existen restricciones o limitaciones impuestas por la entidad responsable de la consolidación o combinación que impidan obtener la evidencia y evaluar el posible efecto de tales limitaciones en la opinión sobre los estados financieros del grupo.

Alcance sobre los componentes

Una auditoría de grupo comprende varias entidades o componentes cuya información financiera se consolida o combina. No todos los componentes necesariamente estarán sujetos al mismo nivel de procedimientos. El alcance de la auditoría de grupo se determina, principalmente, en función de:

- Los riesgos identificados y valorados;
- La materialidad del grupo; y
- La materialidad determinada para cada componente.

En consecuencia, sobre los componentes significativos se aplicarán procedimientos de auditoría más amplios. Cuando un componente no sea significativo por su tamaño, pero el auditor del grupo identifique en él un riesgo específico de incorrección material, podrá requerir procedimientos específicos o una revisión limitada enfocada en dicho riesgo.

Estrategia y plan de auditoría

El auditor establecerá una estrategia global de auditoría del grupo y desarrollará un plan de auditoría de grupo, aplicando los procedimientos previstos en los Capítulos 2 y 3 de este manual.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 1: *“Planificación de la auditoría financiera”*; y la Guía técnica 2: *“Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error”*.

Conocimiento del grupo y sus componentes

El auditor deberá obtener conocimiento suficiente del grupo y de sus componentes, incluyendo, entre otros aspectos:

- Estructura organizacional del grupo;
- Componentes que integran la consolidación o combinación;
- Marco de información financiera aplicable;
- Políticas contables relevantes;
- Sistemas informáticos de información financiera;
- Litigios, contingencias y asesores legales;
- Existencia de auditoría interna o de otros auditores;
- Cualquier otro aspecto relevante para la identificación y valoración de riesgos de incorrección material.

8.5.1. Conocimiento del control interno del grupo

La dirección del grupo puede diseñar controles que operen de la misma manera en múltiples entidades o componentes, estos se denominan controles comunes. Dichos controles pueden existir en cualquiera de los cinco componentes del sistema de control interno del grupo y pueden implementarse en distintos niveles dentro de su estructura. Los controles comunes pueden ser directos o indirectos. Los controles directos son aquellos suficientemente precisos para responder a riesgos de incorrección material en las aseveraciones; y, los controles indirectos son aquellos que apoyan el funcionamiento de los controles directos⁷⁴.

El conocimiento del sistema de control interno del grupo incluye el conocimiento de los controles comunes existentes en sus distintos componentes. Para evaluar el grado de uniformidad de un control en todo el grupo, pueden ser relevantes, entre otras, las siguientes consideraciones:

- Si el control ha sido diseñado de forma centralizada y se requiere su implementación sin modificaciones en algunos o en todos los componentes;
- Si el control es implementado y supervisado por servidores públicos con responsabilidades y capacidades similares en todos los componentes en los que opera;
- Si el control utiliza información generada por aplicaciones de tecnologías de la información comunes a los componentes o por entornos de TI equivalentes;

⁷⁴ ISSAI 2315 "Identificación y Evaluación de los Riesgos de Incorrección Material" (NIA 315 revisada), Apartado A5

- Si, tratándose de controles automatizados, estos se encuentran configurados de manera uniforme en las aplicaciones de TI utilizadas por los componentes.

Con frecuencia será necesario aplicar juicio profesional para determinar si un control constituye un control común. La comprensión de cómo las actividades centralizadas se integran en la estructura general del grupo; así como, de la naturaleza de dichas actividades, puede contribuir a identificar y valorar los riesgos de incorrección material y a definir respuestas de auditoría adecuadas.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 1: *“Planificación de la auditoría financiera”*; y la Guía técnica 2: *“Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error”*.

8.5.2. Conocimiento del proceso de consolidación

De conformidad con la ISSAI 2600, el proceso de consolidación se refiere, en sentido amplio, al proceso utilizado para preparar los estados financieros del grupo. Sus características pueden variar según la estructura del grupo y su sistema de información financiera; no obstante, normalmente comprende la agregación de información financiera de los componentes, la eliminación de transacciones y saldos intragrupo y cuando corresponda, el tratamiento de diferencias en fechas de cierre, políticas contables, moneda de presentación y otros criterios relevantes.

Como parte del conocimiento del grupo, el auditor deberá verificar en detalle cómo se lleva a cabo el proceso de consolidación o combinación por parte de la entidad responsable de prepararlo. Para ello, deberá obtener conocimiento, entre otros, de los siguientes aspectos:

- Los componentes incluidos en los estados financieros del grupo;
- La entidad responsable de la consolidación o combinación;
- Los criterios utilizados para determinar qué componentes se incluyen;
- La base contable y el marco de información financiera aplicable;
- La moneda de presentación de los estados financieros del grupo y cuando corresponda, la moneda de los componentes;
- La uniformidad u homologación de políticas contables entre componentes;
- Las partidas y ajustes de consolidación o combinación;
- Las transacciones y saldos recíprocos entre componentes; y
- La participación de otros auditores sobre componentes, cuando aplique.

Asimismo, el auditor deberá documentar y verificar de manera suficiente el proceso de consolidación o combinación, incluyendo al menos:

- La identificación de todos los componentes incluidos en los estados financieros del grupo;
- La conversión a una misma moneda de presentación, cuando corresponda;
- La homologación de políticas contables y bases de reconocimiento;
- La razonabilidad de las partidas y ajustes de consolidación o combinación;
- La conciliación y eliminación de transacciones, saldos recíprocos y beneficios no realizados intragrupo, cuando corresponda;
- La inclusión íntegra de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de los componentes que deban formar parte de los estados financieros del grupo.

El auditor del grupo deberá evaluar, además, si los ajustes significativos del proceso de consolidación o combinación se encuentran adecuadamente fundamentados y suficientemente documentados.

Con respecto a la independencia, el auditor del grupo no debe participar en la elaboración de los estados financieros del grupo, ya que ello comprometería su objetividad e independencia para emitir una opinión sobre la razonabilidad de dichos estados financieros.

8.5.3. Establecer materialidades de auditoría de grupo

La materialidad es un elemento fundamental en una auditoría de grupo, ya que constituye la base para definir el alcance de la auditoría, identificar los componentes significativos y establecer la prioridad sobre las transacciones, cuentas, revelaciones y partidas que integran los estados financieros del grupo.

En la auditoría de grupo, la materialidad orienta la estrategia global de auditoría, puesto que permite evaluar si los estados financieros del grupo pueden contener incorrecciones materiales que afecten la opinión del auditor. Asimismo, sirve de base para determinar la materialidad para la ejecución del trabajo en los componentes y los umbrales de comunicación de incorrecciones al auditor del grupo.

Para estos efectos, deberán aplicarse los criterios establecidos en el numeral 3.4 Materialidad de grupos y componentes del presente manual, considerando que en la auditoría de grupo la materialidad debe analizarse tanto a nivel de los estados financieros del grupo en su conjunto como a nivel de sus componentes.

8.5.4. Materialidad de grupo

La materialidad de grupo es la cuantía de importancia relativa determinado para los estados financieros del grupo en su conjunto, sobre cuya base el auditor evalúa si las incorrecciones identificadas, individualmente o en conjunto, pueden afectar la opinión sobre dichos estados financieros.

Para determinar la materialidad de grupo, el auditor deberá considerar los estados financieros consolidados o combinados del grupo y seleccionar, con base en su juicio profesional, el rubro o referencia apropiada sobre el cual aplicará el porcentaje o indicador que corresponda.

La materialidad de grupo constituye la base para definir el alcance de la auditoría, identificar componentes significativos y establecer la materialidad para la ejecución del trabajo en los componentes. Para estos efectos, deberán aplicarse los criterios establecidos en el numeral 3.4 Materialidad de grupos y componentes del presente manual.

8.5.5. Materialidad de componente

La materialidad de componente es el importe determinado para un componente del grupo, con base en su materialidad, que permite planificar y ejecutar procedimientos de auditoría sobre dicho componente y evaluar si las incorrecciones identificadas en él pueden ser relevantes para los estados financieros del grupo.

El auditor del grupo deberá considerar en primer lugar las materialidades determinadas para el grupo y, posteriormente, distribuirlas entre los componentes con base en la proporción del punto de referencia seleccionado para cada uno. Esta determinación puede comprender la materialidad general, la materialidad de desempeño y la materialidad de ajustes de cada componente.

La materialidad de componente sirve de base para definir el alcance del trabajo sobre cada componente, priorizar procedimientos y comunicar al auditor del grupo las incorrecciones identificadas que puedan afectar los estados financieros del grupo en su conjunto.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 1: *“Planificación de la auditoría financiera”*.

8.5.6 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros del grupo

El proceso de identificación y valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros del grupo es iterativo y dinámico; y, puede resultar especialmente complejo cuando las actividades de los componentes son especializadas y existen numerosos componentes en distintas ubicaciones o cuando intervienen otros auditores.

De conformidad con la ISSAI 2315 (revisada), el auditor del grupo desarrollará expectativas iniciales sobre los riesgos potenciales de incorrección material e identificará, de forma preliminar, los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar significativos en los estados financieros del grupo, con base en su conocimiento del grupo, de sus componentes, del marco de información financiera aplicable y del sistema de control interno del grupo.

Estas expectativas iniciales podrán requerir la participación de auditores de componentes, quienes pueden aportar conocimiento directo de las actividades, riesgos y entornos de los componentes, útil para identificar dónde pueden originarse riesgos de incorrección material en los estados financieros del grupo. No obstante, la responsabilidad de la valoración del riesgo inherente corresponde al auditor del grupo.

La valoración del riesgo inherente implica evaluar la probabilidad y la magnitud de la posible incorrección, considerando, entre otros aspectos:

- El modo y grado en que los factores de riesgo inherente afectan la susceptibilidad de las aseveraciones relevantes a incorrección;
- La forma en que los riesgos de incorrección material a nivel de los estados financieros del grupo influyen en la valoración del riesgo inherente a nivel de aseveración.

Con base en los procedimientos de valoración del riesgo, el auditor del grupo podrá determinar que ciertos riesgos se originan únicamente en relación con determinados componentes. En consecuencia, deberá diseñar y aplicar procedimientos de auditoría posteriores cuya naturaleza, momento de realización y extensión respondan a los riesgos valorados de incorrección material en las aseveraciones de los estados financieros del grupo, de conformidad con los criterios desarrollados en los numerales 3.7 y 3.8 del capítulo 3 de este manual.

Para diseñar procedimientos de auditoría apropiados, el auditor del grupo deberá considerar, al menos, lo siguiente:

- Los motivos que sustentan la valoración del riesgo de incorrección material en las aseveraciones, para cada tipo de transacción, saldo contable e información a revelar;
- Que, cuanto mayor sea la valoración del riesgo, más persuasiva y extensa deberá ser la evidencia de auditoría a obtener.

Componentes significativos y no significativos

En una auditoría de grupo, el alcance del trabajo podrá diferenciarse entre componentes significativos y componentes no significativos.

En los componentes significativos, el auditor del grupo podrá determinar, según corresponda:

- Una auditoría de la información financiera del componente aplicando la materialidad correspondiente;
- Una auditoría de uno o más saldos contables, tipos de transacciones o información a revelar respecto de riesgos significativos de incorrección material para el grupo;
- Procedimientos de auditoría específicos enfocados en riesgos identificados.

En los componentes no significativos, podrán aplicarse procedimientos analíticos a nivel de grupo u otros procedimientos limitados, sin perjuicio de que, si no se obtiene evidencia suficiente y adecuada, el auditor del grupo deba reconsiderar el alcance del trabajo necesario para sustentar su opinión. La opinión del auditor del grupo se fundamentará en el trabajo realizado sobre los componentes significativos, en la evaluación de los controles del grupo y del proceso de consolidación; y, en los procedimientos analíticos aplicados a nivel de grupo.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 1: *"Planificación de la auditoría financiera"*; y la Guía técnica 2: *"Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error"*.

Riesgo de fraude

En aplicación de la ISSAI 2240⁷⁵, el auditor del grupo deberá identificar y valorar los riesgos de incorrección material debida a fraude en los estados financieros del grupo y diseñar procedimientos posteriores que respondan a dichos riesgos. La información utilizada para esa evaluación puede incluir, entre otros aspectos:

- La valoración realizada por la dirección del grupo sobre el riesgo de fraude en los estados financieros del grupo;
- El proceso establecido por la dirección del grupo para identificar y responder a los riesgos de fraude;
- La existencia de componentes con mayor susceptibilidad a riesgo de fraude;
- La presencia de factores de riesgo de fraude o indicios de sesgo de la dirección en el proceso de consolidación;
- La forma en que los responsables del gobierno del grupo supervisan los procesos de la dirección para identificar y responder a dichos riesgos; y
- Las respuestas obtenidas mediante indagaciones a la dirección del grupo, a los responsables del gobierno, a la auditoría interna y cuando corresponda, a la dirección de los componentes.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 1: “Planificación de la auditoría financiera”; y, para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 18 “Indagación y evaluación del riesgo de fraude”.

8.6. Respuestas a los riesgos evaluados

Las respuestas a los riesgos evaluados en una auditoría de grupo deberán diseñarse y aplicarse de conformidad con los criterios generales previstos en el capítulo 4 de este manual, considerando el énfasis particular que corresponde a los componentes y al proceso de consolidación o combinación. En consecuencia, el auditor del grupo podrá responder a los riesgos mediante pruebas de controles, procedimientos sustantivos o una combinación de ambos, según la naturaleza del riesgo valorado.

Pruebas de controles

Cuando el auditor del grupo espere confiar en la eficacia operativa de controles relevantes, deberá diseñar y aplicar pruebas de controles en los ciclos de los componentes correspondientes, con el fin de obtener evidencia suficiente y adecuada sobre su funcionamiento. Cuanto mayor sea la confianza prevista en un

⁷⁵ ISSAI 2240, Apartado 26,31

control, más convincente deberá ser la evidencia obtenida sobre su eficacia operativa. Si no se obtiene evidencia suficiente y adecuada sobre dichos controles, el auditor deberá incrementar o reforzar los procedimientos sustantivos.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 3: *"Ejecución de la auditoría financiera"*, y para documentar estos procedimientos se utilizarán los siguientes formatos:

- Formato 26 *"Entrevista para comprensión de procesos"*.
- Formato 27 *"Prueba de controles"*.

Procedimientos sustantivos

Con independencia de los riesgos valorados de incorrección material, el auditor diseñará y aplicará procedimientos sustantivos para cada tipo de transacción, saldo contable e información a revelar que resulte material para los estados financieros del grupo. Estos procedimientos podrán incluir confirmaciones externas, procedimientos relacionados con el proceso de cierre y consolidación, comprobación de concordancia entre estados financieros y registros contables; y, examen de ajustes o asientos materiales efectuados en la preparación de los estados financieros del grupo.

Para documentar estos procedimientos se utilizarán los siguientes formatos:

- Formato 28 *"Prueba analítica"*.
- Formato 29 *"Prueba de detalle selección estadística"*.
- Formato 30 *"Prueba de detalle selección no estadística"*.

Respuesta específica al proceso de consolidación o combinación

En la fase de ejecución, el auditor del grupo deberá validar el proceso de consolidación o combinación y diseñar procedimientos adicionales para responder a los riesgos valorados de incorrección material que surjan de dicho proceso. Ello incluye evaluar si todos los componentes que corresponden han sido incorporados en los estados financieros del grupo; y, si los ajustes y reclasificaciones de consolidación son adecuados, íntegros y exactos. Asimismo, el equipo de auditoría del grupo deberá considerar si existen factores de riesgo de fraude o indicadores de posible sesgo de la dirección en el proceso de consolidación.

8.7. Impacto de las incorrecciones materiales en la auditoría de grupo

Los estados financieros consolidados o combinados del grupo se preparan con base en la información financiera de sus componentes. En consecuencia, el auditor del grupo deberá analizar el impacto de las incorrecciones materiales identificadas tanto a nivel de los componentes como a nivel de los estados financieros del grupo, con el fin de determinar su efecto individual y agregado sobre la opinión de auditoría.

a) Incorrecciones materiales a nivel de componente

Son las incorrecciones identificadas mediante procedimientos de auditoría aplicados sobre la información financiera de un componente, que superan la materialidad determinada para dicho componente.

Estas incorrecciones deberán evaluarse en el contexto de la auditoría de grupo de la siguiente manera:

- Si son corregidas por la administración, no afectarán la opinión sobre los estados financieros del grupo;
- Si no son corregidas, deberán acumularse y analizarse conjuntamente con las incorrecciones no corregidas identificadas en otros componentes, a fin de determinar su efecto sobre los estados financieros del grupo en su conjunto;
- Cuando, además, se emita un informe individual sobre el componente, deberá evaluarse también su efecto en dicha opinión.

b) Incorrecciones materiales a nivel de grupo

Son las incorrecciones identificadas mediante procedimientos de auditoría aplicados directamente sobre los estados financieros consolidados o combinados del grupo, que superan la materialidad de grupo.

Asimismo, el auditor del grupo deberá analizar de forma agregada las incorrecciones identificadas en los distintos componentes, con el propósito de determinar si, individualmente o en conjunto, producen efectos materiales en las líneas o revelaciones de los estados financieros del grupo y en consecuencia, en la opinión de auditoría.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 4: “Preparación de informes y resultados de las auditorías financieras”, y para documentar estos procedimientos se utilizarán los siguientes formatos:

Formato 34 *"Evaluación del impacto de las incorrecciones en los estados financieros"*.

8.8. Hechos posteriores

Cuando el equipo de auditoría del grupo audite directamente la información financiera de los componentes, deberá aplicar procedimientos para identificar hechos ocurridos entre la fecha de la información financiera de dichos componentes y la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros del grupo, que puedan requerir ajuste o revelación en los estados financieros del grupo.

Cuando los auditores de componentes realicen trabajos distintos de una auditoría completa de la información financiera de los componentes y como resultado de dichos trabajos, identifiquen asuntos que pudieran afectar los estados financieros del grupo, el equipo de auditoría del grupo deberá requerirles que comuniquen si tienen conocimiento de hechos posteriores al cierre que puedan hacer necesario ajustar o revelar información en los estados financieros del grupo.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía Técnica 4: *"Preparación de informes y resultados de las auditorías financieras"*, y para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 32 *"Indagación hechos posteriores"*.

8.9. Informe de auditoría del grupo

El informe de auditoría sobre los estados financieros del grupo se elaborará conforme a los criterios establecidos en el capítulo 6 de este manual, considerando las particularidades propias de una auditoría de grupo y cuando corresponda, la participación de auditores de componentes.

Cuando la opinión de auditoría del grupo sea modificada debido a que el auditor del grupo no pudo obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada respecto de la información financiera de uno o más componentes, la sección correspondiente del informe, según el caso, se titulará *"Fundamento para la opinión con salvedad"* o *"Fundamento para la abstención de opinión"*, y deberá describir claramente los motivos de esa imposibilidad⁷⁶.

⁷⁶ ISSAI 2705, Apartado 20,24

En determinadas circunstancias, podrá ser necesario hacer referencia al auditor de un componente para explicar adecuadamente los motivos de la opinión modificada, por ejemplo, cuando dicho auditor no haya podido realizar o finalizar el trabajo solicitado sobre la información financiera del componente por razones ajenas al control de la dirección del componente.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía Técnica 4: *“Preparación de informes y resultado de las auditorías financieras”*, y para documentar estos procedimientos se utilizarán los siguientes formatos:

- Formato 37 *“Modelo de opinión no modificada”*.
- Formato 38 *“Modelo de opinión con salvedad”*.
- Formato 39 *“Modelo de opinión adversa”*.
- Formato 40 *“Modelo de abstención de opinión”*.

Capítulo 9

9. Auditoría de otros estados financieros

9.1 Estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos

El auditor deberá determinar la aceptabilidad del Marco de Información Financiera (MIF) aplicado en la preparación de los estados financieros y conocer, al menos:

- El propósito para el cual fueron preparados dichos estados financieros;
- Los usuarios a quienes están destinados;
- Las acciones adoptadas por la administración para determinar que el marco de información financiera aplicable es aceptable en las circunstancias.

En la planificación y realización de una auditoría de estados financieros con fines específicos, el auditor deberá aplicar los mismos requerimientos generales previstos para una auditoría de estados financieros con fines generales, considerando además las exigencias particulares derivadas del propósito especial del marco aplicable. En consecuencia, el informe deberá:

- Describir el propósito para el cual fueron preparados los estados financieros;
- Hacer referencia a la responsabilidad de la administración de determinar que el marco de información financiera sea aceptable en las circunstancias, especialmente cuando existan varios marcos posibles para preparar dichos estados financieros.

Cuando los estados financieros hayan sido preparados conforme a un marco de información con fines específicos, el informe del auditor incluirá un párrafo de énfasis que advierta tal circunstancia y señale que, en consecuencia, dichos estados financieros podrían no ser adecuados para otros fines. Cuando corresponda, por la naturaleza del marco, del contrato, de la regulación o de los usuarios previstos, el auditor considerará restringir la distribución o el uso del informe, de conformidad con la normativa aplicable.

Opinión no modificada

Para emitir una opinión no modificada sobre estados financieros preparados de conformidad con un marco de cumplimiento, se utilizará una redacción como la siguiente:

“... En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con [el marco de información financiera aplicable] (...)”⁷⁷.

Si los estados financieros hubieren sido preparados conforme a un marco de presentación razonable, la redacción de la opinión deberá ajustarse a dicha naturaleza del marco, utilizando la fórmula correspondiente de “*presentan fielmente...*”. El tipo de marco utilizado afecta la forma de expresar la opinión del auditor.

9.2 Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros individuales o de elementos, cuentas o partidas específicas de un estado financiero

En una auditoría de un estado financiero individual o de un elemento, cuenta o partida específica de un estado financiero⁷⁸, el auditor deberá determinar en primer lugar si el encargo es practicable. Los principios fundamentales de auditoría son aplicables a este tipo de trabajos, con independencia de que el auditor haya sido o no designado también para auditar el conjunto completo de estados financieros de la entidad.

Si el auditor no ha sido designado para auditar también el conjunto completo de estados financieros, deberá determinar si la auditoría del estado financiero individual o del elemento específico se realiza de conformidad con los principios fundamentales establecidos en las normas de auditoría aplicables. Asimismo, deberá evaluar si el Marco de Información Financiera (MIF) aplicado permite una presentación adecuada de la información para los usuarios previstos, de modo que estos puedan comprender el contenido del estado financiero individual o del elemento específico y el efecto de las transacciones y hechos relevantes sobre dicha información.

Si el auditor ha sido designado, además, para auditar el conjunto completo de estados financieros de la entidad, deberá emitir un informe separado por cada encargo.

Si el dictamen contenido en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros se modifica, o si dicho informe incluye un párrafo de Énfasis en el asunto o de Otro asunto, el auditor deberá evaluar el efecto que ello pueda

⁷⁷ ISSAI 2800 “Consideraciones Especiales – Auditorías de Estados Financieros Preparados de conformidad con un Marco de Información con Fines Específicos”

⁷⁸ ISSAI 2805 “Consideraciones Especiales – Auditorías de un solo Estado Financiero o de un Elemento, Cuenta o Partida Específicos de un Estado Financiero”

tener sobre la opinión relativa al estado financiero individual o al elemento, cuenta o partida específica. Cuando corresponda, deberá modificar también esa opinión o incluir el párrafo respectivo en el informe correspondiente.

Si el auditor concluye que es necesario expresar una opinión adversa o una abstención de opinión sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, no podrá emitir una opinión no modificada sobre un estado financiero individual o sobre un elemento, cuenta o partida específica del mismo, cuando ello resulte contradictorio con la opinión emitida sobre el conjunto completo.

Capítulo 10

10. Proceso de control de calidad

ISSAI 2200.17 *“Con el fin de alcanzar una seguridad razonable, el auditor obtendrá evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo y, en consecuencia, para permitirle alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión”.*

La revisión del encargo⁷⁹, es una evaluación objetiva, realizada por el Supervisor General de Calidad del encargo y completada antes de la fecha del informe de auditoría, sobre las apreciaciones significativas efectuadas por el equipo de auditoría y sobre las conclusiones alcanzadas.

La documentación de auditoría correspondiente al proceso de revisión deberá dejar evidencia de quién realizó el trabajo, quién lo revisó, la fecha de la revisión y su alcance. Para ello, los formatos de este manual y de sus respectivas Guías Técnicas incorporan espacios destinados a identificar al responsable de la ejecución y al responsable de la revisión, con el fin de evidenciar la supervisión a distintos niveles y el cumplimiento del control de calidad del encargo.

Para facilitar la revisión de las fases de la auditoría, se han diseñado listas de verificación que permiten comprobar el cumplimiento de las normas de auditoría y dejar evidencia del control de calidad en cada etapa.

Para documentar estos procedimientos se utilizarán los siguientes formatos:

- Formato 7 “Lista de verificación de planificación”.
- Formato 8 “Lista de verificación de ejecución”.
- Formato 9 “Lista de verificación de cumplimiento con las ISSAI de terminación de la auditoría”.

Roles y actividades del equipo de auditoría

Director/a de Auditoría

El/la Director/a de Auditoría planifica, dirige y ejecuta el control de los recursos públicos a través de las auditorías financieras de acuerdo con los estándares de calidad y normativa aplicable.

⁷⁹ ISSAI 140.6 “Gestión de la Calidad en las EFS” (revisada, enero de 2025)

Las principales actividades son:

1. Verificar y suscribir los productos obtenidos de las actividades preliminares del encargo con el Supervisor/a General de Calidad, Supervisor/a de auditoría y Jefe de equipo asignados;
2. Emitir las órdenes de trabajo para los equipos de auditoría;
3. Revisar y suscribir los productos de las fases de auditoría financiera;
4. Controlar y evaluar periódicamente con el Supervisor/a General de Calidad el avance de las auditorías financieras e informar a pedido de las autoridades y cuando proceda, sugerir las acciones correctivas pertinentes;
5. Revisar y suscribir en lo pertinente, la comunicación de resultados provisionales, borrador del informe de auditoría, informe final, opinión de auditoría, síntesis, memorando resumen y demás anexos, previo envío a aprobación.

Supervisor/a General de Calidad de Auditoría

El/la Supervisor/a General de Calidad de Auditoría asegura que las fases y los productos de la auditoría financiera cumplan con los estándares de calidad y normativa aplicable, previo envío aprobación. Las principales actividades son:

1. Coordinar las actividades preliminares del encargo con el Supervisor/a y Jefe de equipo asignados;
2. Revisar el contenido de la planificación de auditoría presentada por los equipos de trabajo, previa la suscripción y autorización del Director/a de Auditoría;
3. Controlar y evaluar periódicamente con el Supervisor/a de auditoría el avance de las auditorías financieras e informar al Director/a de Auditoría los resultados obtenidos y cuando proceda, sugerir las acciones correctivas pertinentes;
4. Revisar la comunicación de resultados provisionales, borrador del informe de auditoría, informe final, opinión de auditoría, síntesis, memorando resumen y demás anexos.

Supervisor/a de Auditoría

El Supervisor de Auditoría cumple el rol de garantizar la calidad y eficacia del proceso de la auditoría financiera, supervisando al equipo auditor para asegurar el cumplimiento de normas y procedimientos aplicables, incluye la coordinación permanente entre el equipo auditor y la Dirección de Auditoría. Sus actividades principales son:

1. Supervisar los documentos relacionados con las actividades preliminares del encargo con el Supervisor/a General de Calidad de Auditoría;
2. Establecer lineamientos y supervisar permanentemente la ejecución de las actividades del equipo de auditoría en todas las fases de la auditoría financiera,

a través de las guías y los formatos, para orientar los procedimientos, evaluar el avance del trabajo, resolver las consultas realizadas sobre falta de información, ampliación o reducción de procedimientos de auditoría, revisar los productos intermedios y finales del trabajo e informar al Supervisor/a General de Calidad de Auditoría y Director/a de Auditoría sobre asuntos importantes de la auditoría financiera.

3. Realizar la supervisión de trabajo de campo durante el proceso de auditoría y elaborar hojas de supervisión;
4. Supervisar y participar en las fases de la auditoría financiera y revisar los productos en conjunto con el Jefe de equipo, para consideración del Director/a de Auditoría;
5. Dirigir las reuniones programadas con los servidores de la entidad auditada, en las cuales se presenten los resultados parciales o finales de la auditoría financiera o se discutan asuntos importantes relacionados con la misma.

Jefe de Equipo

El Jefe de Equipo de auditoría tiene la responsabilidad de administrar y dirigir la auditoría considerando su objetivo y alcance. Sus actividades principales son:

1. Elaborar los documentos relacionados con las actividades preliminares del encargo con el Supervisor/a de auditoría;
2. Preparar, suscribir y tramitar con el visto bueno del Supervisor/a de auditoría, las comunicaciones inherentes al proceso de la auditoría;
3. Organizar el índice y contenido de los papeles de trabajo para documentar los procedimientos de auditoría aplicados y los resultados obtenidos;
4. Distribuir el trabajo entre los miembros del equipo de auditoría y revisar la aplicación de los programas de auditoría;
5. Revisar los papeles de trabajo y verificar que los mismos se encuentren respaldados con evidencia suficiente y adecuada;
6. Elaborar la planificación de auditoría, comunicación de resultados provisionales, borrador del informe de auditoría, informe final, opinión de auditoría, síntesis, memorando resumen y demás anexos para la revisión del Supervisor/a de auditoría.

Auditor Operativo

Los Auditores Operativos contribuyen a la calidad y eficiencia del trabajo de auditoría recopilando y analizando oportunamente la información financiera, aplicando pruebas de auditoría. Entre otras sus actividades principales son:

1. Recopilar y analizar información durante las fases de la auditoría financiera;

2. Participa en la elaboración de informes, matrices, cuadros, comunicaciones, oficios y otros inherentes;
3. Aplicar los programas de auditoría preparados para el desarrollo del trabajo, conforme a las instrucciones del jefe/a de equipo;
4. Documentar la aplicación de los procedimientos de auditoría a través de papeles de trabajo, utilizando la estructura, orden y estándares definidos en este manual y guías; y, entregarlos al/la Jefe/a de equipo para la integración completa de los resultados y su correspondiente archivo;
5. Sugerir procedimientos alternativos o adicionales para promover la eficiencia en las actividades de auditoría financiera realizada;
6. Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada durante la auditoría financiera;
7. Mantener y organizar el expediente físico y/o digital de papeles de trabajo y otros documentos.
8. Registrar información de la auditoría financiera en los sistemas informáticos establecidos por la CGE.

Glosario

Ajustes: Correcciones o modificaciones que la entidad auditada realiza en los estados financieros como resultado de incorrecciones identificadas, reclasificaciones necesarias o mejoras en la presentación y revelación de la información financiera.

Alcance de auditoría: Naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría diseñados y aplicados para responder a los riesgos valorados y cumplir los objetivos del encargo.

Análisis: Procedimiento de auditoría que consiste en examinar y descomponer información financiera o no financiera para comprender su composición, relaciones, tendencias y posibles inconsistencias.

Aseveraciones: Manifestaciones implícitas o explícitas de la administración incorporadas en los estados financieros y sus revelaciones, utilizadas por el auditor para considerar los distintos tipos de incorrecciones potenciales.

Benchmark o base de referencia: Magnitud financiera seleccionada por el auditor como punto de partida para determinar la materialidad, con base en la naturaleza de la entidad, la información relevante para los usuarios y las circunstancias del encargo.

Componente: Entidad, unidad, función, actividad o combinación de ellas cuya información financiera se incluye en los estados financieros de un grupo.

Componente de auditoría de grupo: Componente respecto del cual el auditor del grupo determina la necesidad de realizar procedimientos de auditoría para obtener evidencia suficiente y adecuada sobre los estados financieros del grupo.

Control: Política, procedimiento, actividad o herramienta diseñada para prevenir, detectar o corregir incorrecciones y apoyar la confiabilidad de la información financiera.

Control directo: Control suficientemente preciso para prevenir, detectar o corregir incorrecciones materiales en una aseveración específica o en un rubro determinado de los estados financieros.

Control indirecto: Política, proceso o estructura que apoya el diseño y funcionamiento de los controles directos, aunque por sí mismo no previene ni corrige una incorrección en una aseveración específica.

Cuestiones clave de auditoría (KAM): Asuntos que, según el juicio profesional del auditor, fueron de mayor significatividad en la auditoría de los estados financieros del período actual y que, cuando corresponda, se comunican en el informe de auditoría.

Encargo de auditoría: Compromiso profesional mediante el cual la Contraloría General del Estado o una firma privada contratada realiza una auditoría financiera conforme al marco normativo aplicable.

Entidad en funcionamiento: Premisa contable según la cual la entidad continuará operando en el futuro previsible y no existe intención ni necesidad de liquidarla o cesar sus operaciones, salvo que el marco aplicable requiera otra base.

Estados financieros combinados: Estados financieros que presentan conjuntamente la información financiera de varias entidades o componentes sin que exista necesariamente una relación formal de control entre ellos, conforme al marco de información financiera aplicable.

Estados financieros consolidados: Estados financieros de un grupo presentados como si correspondieran a una sola entidad económica, resultantes del proceso de consolidación de los componentes que integran el grupo.

Expectativa: Importe, relación o tendencia que el auditor espera razonablemente observar a partir de su conocimiento de la entidad, de información financiera y no financiera, y de otros antecedentes relevantes.

Hallazgo: Asunto reportable derivado de la auditoría financiera que requiere acción correctiva por parte de la entidad auditada, ya sea por una deficiencia, incorrección, incumplimiento u otra situación relevante identificada.

Hechos posteriores: Acontecimientos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe del auditor que pueden requerir ajuste o revelación en los estados financieros.

Incorrección: Diferencia entre un importe, clasificación, presentación o revelación reportada en los estados financieros y la que sería necesaria para que dicha información esté de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Incorrección material: Incorrección individual o agregada cuya omisión o presentación errónea podría influir en las decisiones de los usuarios de los estados financieros.

Marco de información con fines específicos: Marco de información financiera diseñado para satisfacer necesidades de información de usuarios determinados o para cumplir propósitos particulares, tales como requerimientos contractuales, regulatorios o de supervisión.

Marco de Información Financiera (MIF): Conjunto de principios, normas y requerimientos contables utilizados para la preparación y presentación de los estados financieros. Constituye el criterio de referencia de la auditoría financiera.

Materialidad de ajustes (MA): Umbral utilizado por el auditor para identificar, acumular y proponer a la administración ajustes o reclasificaciones que sean relevantes para la auditoría.

Materialidad de componente: Importe determinado para un componente de un grupo, con base en la materialidad del grupo, para planificar y ejecutar procedimientos de auditoría y evaluar si las incorrecciones identificadas en el componente pueden ser relevantes para el grupo.

Materialidad de desempeño (MD): Importe inferior a la materialidad general, determinado para reducir a un nivel apropiadamente bajo la probabilidad de que las incorrecciones no detectadas o no corregidas excedan la materialidad general.

Materialidad de grupo: Materialidades determinadas con base en los estados financieros consolidados o combinados del grupo y utilizadas para definir el alcance de la auditoría del grupo y evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas.

Materialidad específica (ME): Umbral particular fijado para determinados tipos de operaciones, saldos o revelaciones respecto de los cuales incorrecciones inferiores a la materialidad general podrían influir en las decisiones de los usuarios.

Materialidad general (MG): Materialidad determinada para los estados financieros en su conjunto y utilizada como referencia principal para la planificación, ejecución y evaluación final de la auditoría.

Materialidad o importancia relativa: Criterio utilizado por el auditor para determinar el umbral a partir del cual una incorrección, individualmente o en conjunto, podría influir en las decisiones de los usuarios de los estados financieros.

Opinión de auditoría: Conclusión profesional expresada por el auditor sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Otros asuntos: Párrafo del informe del auditor utilizado para comunicar una cuestión no presentada ni revelada en los estados financieros, pero relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe.

Partida presupuestaria: Asignación o clasificación presupuestaria que identifica y organiza los recursos públicos destinados a un gasto, programa, proyecto, actividad u objeto específico, y cuya adecuada utilización puede tener incidencia en el registro, presentación y revelación de la información financiera del sector público.

Párrafo de énfasis: Párrafo incluido en el informe del auditor para llamar la atención sobre una cuestión ya presentada o revelada en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es fundamental para su comprensión, sin modificar la opinión.

Procedimientos analíticos finales: Procedimientos aplicados al final de la auditoría para formarse una conclusión general sobre si los estados financieros, considerados en su conjunto, son coherentes con el conocimiento adquirido de la entidad.

Procedimientos analíticos preliminares: Procedimientos aplicados en la fase de planificación para identificar relaciones, tendencias o variaciones inusuales que puedan indicar riesgos de incorrección material.

Pruebas de controles: Procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia sobre la eficacia operativa de los controles relevantes para la auditoría.

Pruebas sustantivas: Procedimientos de auditoría diseñados para detectar incorrecciones materiales a nivel de aseveraciones, mediante pruebas de detalle y/o procedimientos analíticos sustantivos.

Registro de Cumplimiento de Recomendaciones (RCR): Aplicativo institucional utilizado por la CGE y por las entidades auditadas para registrar acciones correctivas, medios de verificación y estado de implementación de las recomendaciones de auditoría.

Riesgo de incorrección material: Riesgo de que los estados financieros contengan incorrecciones materiales antes de la aplicación de los procedimientos de auditoría.

Riesgo significativo: Riesgo identificado y valorado que, a juicio del auditor, requiere una consideración especial de auditoría por su naturaleza, complejidad, magnitud potencial o sensibilidad.

Rubro del estado financiero: Agrupación de cuentas o partidas con características similares presentada en los estados financieros.

Saldos de apertura: Saldos contables existentes al inicio del período auditado que corresponden a los saldos al cierre del período anterior, incluidos los efectos de transacciones, hechos y políticas contables previas.

Sistema de control interno (SCI): Proceso diseñado e implementado por la entidad para proporcionar una seguridad razonable sobre el logro de sus objetivos y, en lo pertinente para la auditoría financiera, sobre la preparación fiable de la información financiera.

Transacciones: Operaciones o hechos económicos reconocidos en los registros contables de la entidad durante un período determinado.

Variaciones inusuales: Diferencias, relaciones o comportamientos que no pueden explicarse razonablemente con base en el conocimiento de la entidad, del entorno o de la información disponible, y que pueden indicar riesgos de incorrección material.

Listado de formatos

Formato	Denominación	Referencia ISSAI
Formato 1	Declaración de conflicto de intereses	ISSAI 2220, ISSAI 140
Formato 2	Evaluación de competencias del equipo auditor	ISSAI 150
Formato 3	Evaluar la participación del experto	ISSAI 2200, ISSAI 2620
Formato 4	Evaluación del marco de información financiera	ISSAI 2200
Formato 5	Carta de encargo	ISSAI 2200
Formato 6	Reunión de apertura de la auditoría	ISSAI 2260
Formato 7	Lista de verificación de planificación	ISSAI 2200, ISSAI 140
Formato 8	Lista de verificación de ejecución	ISSAI 2200, ISSAI 140
Formato 9	Lista de verificación de cumplimiento con las ISSAI de terminación de la auditoría	ISSAI 2200, ISSAI 140
Formato 10	Conocimiento de la entidad y su entorno	ISSAI 2300, ISSAI 2315, ISSAI 2250
Formato 11	Conocimiento de actas o contratos suscritos	ISSAI 2315, ISSAI 2250
Formato 12	Requerimiento de información para asesores legales	ISSAI 2501, ISSAI 2250
Formato 13	Evaluación de litigios y demandas	ISSAI 2501, ISSAI 2250
Formato 14	Validación de saldos iniciales	ISSAI 2510
Formato 15	Materialidad	ISSAI 2320
Formato 16	Materialidad de grupo y componentes	ISSAI 2320, ISSAI 2600
Formato 17	Procedimientos analíticos preliminares y finales	ISSAI 2520
Formato 18	Indagación y evaluación del riesgo de fraude	ISSAI 2240, ISSAI 2315
Formato 19	Memorando de planificación de auditoría financiera	ISSAI 2300, ISSAI 2315, ISSAI 2320, ISSAI 2330
Formato 19 a	Matriz de evaluación de riesgos	ISSAI 2315, ISSAI 2240
Formato 19 b	Matriz de respuesta a riesgos	ISSAI 2330, ISSAI 2315, ISSAI 2240
Formato 19 c	Programas de auditoría	ISSAI 2300, ISSAI 2330, ISSAI 2500
Formato 20	Evaluación del ambiente de control	ISSAI 2315
Formato 21	Evaluación del riesgo	ISSAI 2315
Formato 22	Evaluación del trabajo de la unidad de auditoría interna	ISSAI 2315, ISSAI 2610
Formato 23	Evaluación de las actividades de control	ISSAI 2315

Formato	Denominación	Referencia ISSAI
Formato 24	Evaluación de la información y comunicación	ISSAI 2315
Formato 25	Evaluación del seguimiento	ISSAI 2315
Formato 26	Entrevista para comprensión de procesos	ISSAI 2315, ISSAI 2500
Formato 27	Prueba de controles	ISSAI 2315, ISSAI 2500
Formato 28	Prueba analítica	ISSAI 2520, ISSAI 2500
Formato 29	Prueba de detalle selección estadística	ISSAI 2530, ISSAI 2500, ISSAI 2505
Formato 30	Prueba de detalle selección no estadística	ISSAI 2500, ISSAI 2505
Formato 31	Actualización de las materialidades	ISSAI 2320
Formato 32	Indagación hechos posteriores	ISSAI 2560
Formato 33	Indagación de entidad en funcionamiento	ISSAI 2570
Formato 34	Evaluación del impacto de las incorrecciones en los estados financieros	ISSAI 2320, ISSAI 2450, ISSAI 2315
Formato 35	Evaluación de cuestiones significativas de auditoría	ISSAI 2220
Formato 36	Verificación de los procedimientos de cierre	ISSAI 2220, ISSAI 2230
Formato 37	Modelo opinión no modificada	ISSAI 2700, ISSAI 2800
Formato 38	Modelo de opinión con salvedades	ISSAI 2705
Formato 39	Modelo de opinión con opinión adversa	ISSAI 2705
Formato 40	Modelo de abstención de opinión	ISSAI 2705
Formato 41	Declaraciones escritas de la administración	ISSAI 2580
Formato 42	Modelo de dictamen de auditoría financiera	ISSAI 2700, ISSAI 2800



CATÁLOGO DE GUÍAS TÉCNICAS PARA APLICACIÓN OPERATIVA DEL MANUAL GENERAL DE AUDITORÍA FINANCIERA

CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

ABRIL - 2026

CONTENIDO

GUÍA TÉCNICA 1.	Planificación de la auditoría financiera
GUÍA TÉCNICA 2.	Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error
GUÍA TÉCNICA 3.	Ejecución de la auditoría financiera
GUÍA TÉCNICA 4.	Preparación de informes y resultados de las auditorías financieras
GUÍA TÉCNICA 5.	Seguimiento a las recomendaciones de auditoría financiera



CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

GUÍA TÉCNICA 1

PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA FINANCIERA

Contenido

Lista de siglas y acrónimos.....	
Introducción	
Estructura de la guía.....	
Capítulo 1	
1. Conocimiento de la entidad y su entorno.....	
1.1 Conocimiento de la entidad	
1.1.1. Conocimiento de leyes y regulaciones que tienen efecto en los estados financieros.....	
1.1.2. Conocimiento de información clave contenida en actas y contratos suscritos	
1.1.3. Evaluación de litigios y demandas.....	
1.1.4. Validación de saldos iniciales	
1.2. Evaluación de los componentes del sistema de control interno	
Capítulo 2.....	
2. Materialidad.....	
2.1 Definición	
2.2 Metodología para la determinación de la materialidad.....	
2.1.1. Materialidad general (MG).....	
2.1.2. Materialidad de desempeño (MD)	
2.1.3. Materialidad de ajustes (MA)	
2.1.4. Materialidad específica (ME)	
2.2. Materialidad de grupo y componentes.....	
Capítulo 3.....	
3. Procedimientos analíticos preliminares y riesgos de incorrección material....	
3.1 Procedimientos analíticos preliminares	
3.2 Consideraciones específicas sobre riesgos de incorrección material debida a fraude	
3.2.1 Procedimientos de indagación	
3.2.2 Riesgos de fraude que requieren consideración obligatoria.....	
3.3 Identificación de riesgos de incorrección material a nivel de estados financieros y a nivel de aseveraciones	
3.4 Valoración y clasificación de los riesgos identificados.....	
3.4.1 Factores de riesgo inherente	

3.4.2	Aseveraciones de auditoría
3.5	Respuesta a los riesgos evaluados
3.5.1	Estrategia de auditoría
3.5.2	Programa de auditoría
3.5.3	Diseño de los procedimientos de auditoría
3.5.4	Memorando de planificación de la auditoría

Índice de tablas

Tabla 1.-	Ejemplo 1 Validación de saldos iniciales - Auditor predecesor
Tabla 2.-	Ejemplo 2 Validación de saldos iniciales de una entidad nunca auditada
Tabla 3.-	Criterios para calcular la materialidad general
Tabla 4.-	Ejemplo 3 Cálculo de la materialidad general
Tabla 5.-	Criterios para calcular la materialidad de desempeño
Tabla 6.-	Ejemplo cálculo de la materialidad de desempeño
Tabla 7.-	Criterios para calcular la materialidad de ajustes
Tabla 8.-	Ejemplo 5 Cálculo de la materialidad de ajustes
Tabla 9.-	Ejemplo 6 Cálculo de la materialidad específica
Tabla 10.-	Ejemplo 7 Cálculo de la materialidad general de grupo
Tabla 11.-	Ejemplo 8 Cálculo de materialidad de desempeño de grupo
Tabla 12.-	Ejemplo 9 Cálculo de la materialidad de ajustes de grupo
Tabla 13.-	Ejemplo 10 Cálculo de la materialidad de los componentes
Tabla 14.-	Ejemplo 11 Procedimientos analíticos preliminares
Tabla 15.-	Ejemplo 12 Evaluación de riesgo de fraude
Tabla 16.-	Ejemplo 13 Evaluación y valoración de riesgos de incorrección material
Tabla 17.-	Ejemplo 14 Estrategia detallada de pruebas "Rubro de ingresos"

Lista de siglas y acrónimos

Siglas y Acrónimos	Significado
CGE	Contraloría General del Estado
CGTIC	Controles Generales de Tecnologías de la Información
EEFF	Estados Financieros
EFS	Entidad Fiscalizadora Superior
ERP	Enterprise Resource Planning
GTPAF	<i>Guía técnica 1 "Planificación de la auditoría financiera"</i>
GTESCI	<i>Guía técnica 2: "Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error"</i>
IFPP	Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI
ISSAI	Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
INTOSAI	Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
MA	Materialidad de Ajustes
ME	Materialidad Específica
MIF	Marco de Información Financiera
MG	Materialidad General
MGAF	Manual General de Auditoría Financiera
SIAF	Sistema Integrado de Administración Financiera
NIA	Normas Internacionales de Auditoría
TIC	Tecnologías de la Información y Comunicación

Introducción

La Guía Técnica 1: “*Planificación de la auditoría financiera*” - GTPAF es un instrumento para orientar a los equipos de auditoría en la aplicación de los procedimientos de planificación previstos en el Manual General de Auditoría Financiera – MGAF, desarrolla el cómo ejecutar la fase de planificación, en concordancia con el Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI - IFPP.

Los procedimientos contenidos en esta guía se fundamentan en las ISSAI de auditoría financiera y parten del conocimiento de la entidad y su entorno, como base para la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material debida a fraude o error que puedan afectar los estados financieros y sus aseveraciones.

Esta guía se complementa con la Guía Técnica 2, relativa a la evaluación del sistema de control interno y a la identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error, debido a que ambas proporcionan insumos metodológicos para documentar adecuadamente, asegurar la aplicación y el cumplimiento de los requerimientos aplicables al encargo en la fase de planificación.

Además, incluye en las secciones correspondientes, procedimientos aplicables a auditorías de grupo; así como, formatos diseñados para documentar su aplicación, facilitar la trazabilidad del trabajo realizado y apoyar la supervisión y la gestión de calidad del encargo. Asimismo, incorpora 14 ejemplos prácticos orientados a facilitar la comprensión y aplicación que sustentan la auditoría financiera.

Estructura de la guía

La presente guía se ha estructurado en tres capítulos, que siguen el proceso lógico de la fase de planificación y se encuentran alineados con los principios de las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores – ISSAI aplicables a la auditoría financiera.

A continuación, se detalla su estructura:

- Capítulo 1. Conocimiento de la entidad y su entorno.
- Capítulo 2. Materialidad.
- Capítulo 3. Procedimientos para identificación y valoración del riesgo.

Capítulo 1

1. Conocimiento de la entidad y su entorno

1.1 Conocimiento de la entidad

En la fase de planificación, el auditor ejecuta procedimientos orientados a obtener un conocimiento adecuado de la entidad y su entorno, con el propósito de identificar y valorar los riesgos de incorrección material, ya sea por fraude o error, en los estados financieros y en sus aseveraciones.

De conformidad con la metodología basada en riesgos establecida en las INTOSAI, a través de las ISSAI relacionadas con la auditoría financiera, este conocimiento constituye la base para la identificación y valoración de riesgos, así como para el posterior diseño de las respuestas de auditoría.

Para cumplir este propósito, el auditor aplicará los procedimientos de planificación correspondientes, los cuales permiten sustentar su juicio profesional y definir el enfoque de auditoría.

Como parte de este proceso, el auditor deberá indagar y documentar, según corresponda, los aspectos relevantes de la entidad y su entorno, entre ellos:

- Naturaleza legal, objeto, estructura organizacional y funcionamiento de la entidad;
- Planificación institucional, programas, proyectos y hechos relevantes del período;
- Principales actividades, servicios, transacciones y procesos con incidencia financiera;
- Marco de información financiera aplicable, políticas contables y disposiciones legales y regulatorias relevantes; y
- Proceso de preparación, revisión y aprobación de los estados financieros.

La comprensión obtenida deberá permitir la identificación preliminar de riesgos de incorrección material; así como, de los rubros o aseveraciones potencialmente afectados. Esta información se documentará en el Formato 10. Conocimiento de la entidad y su entorno.

En el marco del conocimiento de la entidad y su entorno, la evaluación detallada del sistema de control interno, incluidos los controles directos e indirectos y las consideraciones tecnológicas, se desarrolla en la Guía Técnica 2; por lo tanto, en esta sección únicamente se aborda su articulación con dicho proceso.

En auditorías de grupo, el equipo auditor deberá obtener además comprensión de la estructura del grupo y de sus componentes; así como, del marco de información financiera aplicable, las políticas contables relevantes y otros aspectos que puedan incidir en la identificación y valoración de riesgos.

Adicionalmente, para fortalecer el conocimiento de la entidad, se aplicará entrevistas, revisión de actas, contratos y otra información clave, de acuerdo con los procedimientos desarrollados en los numerales siguientes.

1.1.1. Conocimiento de leyes y regulaciones que tienen efecto en los estados financieros

El propósito de este procedimiento es identificar y comprender las leyes y regulaciones aplicables a la entidad que puedan tener un efecto directo o indirecto en los estados financieros, a fin de apoyar la identificación preliminar de riesgos de incorrección material.

Este conocimiento forma parte de la comprensión de la entidad y su entorno. Para ello, el auditor deberá indagar con la administración y analizar las disposiciones legales y regulatorias que inciden en las operaciones, en la preparación de los estados financieros y en sus revelaciones. La información obtenida se documentará en el Formato 10. Conocimiento de la entidad y su entorno.

En auditorías de grupo, este análisis deberá considerar las disposiciones legales y regulatorias aplicables al grupo en su conjunto y cuando corresponda, aquellas específicas de componentes relevantes, significativos o expuestos a riesgos. La existencia de lineamientos unificados a nivel de grupo no exime al auditor de obtener comprensión suficiente de los marcos normativos que puedan afectar materialmente los estados financieros.

1.1.2. Conocimiento de información clave contenida en actas y contratos suscritos

El propósito de este procedimiento es fortalecer el conocimiento de la entidad mediante la revisión de actas, resoluciones, contratos y otros documentos relevantes que reflejen decisiones de la administración o acuerdos con terceros, con el fin de identificar asuntos que puedan tener impacto en los estados financieros y en sus aseveraciones.

No toda la información contenida en estos documentos resulta relevante para la auditoría financiera; por ello, el auditor deberá concentrarse en aquellos aspectos que guarden relación directa o indirecta con los estados financieros, aplicando su juicio profesional para determinar su pertinencia.

Entre los asuntos que pueden aportar información útil para este procedimiento, sin que la siguiente relación sea exhaustiva, se encuentran:

- **Desarrollo de nuevos proyectos:** Análisis de los proyectos relevantes de la entidad a fin de identificar riesgos derivados de inversiones significativas o de implementación acelerada de estos, que podrían implicar debilidades en los controles.
- **Autorización de compras de activos:** Análisis de la adquisición de activos necesarios para el funcionamiento de la entidad, con el propósito de identificar riesgos de incorrección material, tales como: la compra de activos que no existen físicamente.
- **Cambios en la estructura de la administración:** Análisis de desvinculaciones o cambios en puestos clave; así como, en niveles jerárquicos superiores, que puedan generar riesgos, especialmente cuando se trate de salidas inesperadas.
- **Aprobación de presupuesto:** Análisis del presupuesto aprobado y del proceso de autorización, con el fin de identificar riesgos relacionados con su ejecución o posibles modificaciones indebidas durante el período.
- **Aprobación de estados financieros:** Análisis del proceso de revisión y aprobación por parte de la alta administración de los estados financieros; así como, de las decisiones adoptadas sobre esta base, a fin de identificar inconsistencias previamente conocidas o discutidas.
- **Aprobación de préstamos bancarios:** Análisis de las necesidades de financiamiento y del proceso de autorización de los préstamos, con el propósito de identificar riesgos asociados al uso inadecuado de los recursos obtenidos.

- **Autorización de aumentos en gastos de personal:** Análisis de ajustes en las remuneraciones de los servidores de la entidad, con el fin de identificar posibles inconsistencias entre los valores pagados y los autorizados.

La revisión de estos documentos deberá orientarse a identificar asuntos relevantes que puedan generar riesgos de incorrección material o requerir la aplicación de procedimientos adicionales de auditoría.

En el caso de las actas, el auditor realizará una revisión selectiva, enfocada en aquellos asuntos con incidencia financiera relevante. Respecto de los contratos, cuando exista un número significativo durante el período, se podrá partir de un listado consolidado para seleccionar aquellos más relevantes en función de su naturaleza, cuantía, complejidad o nivel de riesgo.

En auditorías de grupo, este procedimiento se aplicará considerando la estructura y características del mismo. Cuando existan actas o contratos relevantes en componentes específicos, el auditor deberá extender al análisis a dichos componentes, según corresponda.

Para documentar este procedimiento, se utilizará el Formato 11. Conocimiento de actas o contratos suscritos.

La revisión de la situación legal de la entidad, tanto interna como frente a terceros, constituye un procedimiento complementario de la comprensión e identificación de riesgos, el cual, se desarrolla en el numeral siguiente.

1.1.3. Evaluación de litigios y demandas

El propósito de este procedimiento es obtener comprensión de los litigios, demandas y otros asuntos legales que puedan afectar a la entidad auditada, con el fin de identificar hechos o circunstancias con posible impacto en los estados financieros, ya sea en su reconocimiento, medición, provisión, contingencia o revelación, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Para el desarrollo de este análisis, el auditor deberá documentar, como mínimo, los siguientes aspectos:

- **Naturaleza legal del asunto:** tipo de proceso, por ejemplo: civil, laboral, tributario, administrativo, penal o contractual.

- **Origen del litigio o demanda:** hechos que dieron lugar al caso y su relación con las actividades, operaciones o decisiones de la entidad.
- **Estatus del proceso:** etapa en la que se encuentra y eventos relevantes ocurridos hasta la fecha de la revisión.
- **Monto reclamado o estimado:** cuantía involucrada, posible exposición económica y existencia de alternativas de solución.
- **Asesores legales a cargo:** identificación de asesores internos o externos responsables; así como, consistencia de la información proporcionada.

La información obtenida deberá permitir al auditor identificar preliminarmente asuntos legales relevantes que puedan requerir procedimientos adicionales de auditoría; así como, evaluar la existencia de posibles obligaciones, contingencias o revelaciones que deban analizarse durante el encargo.

Para la ejecución de este procedimiento, el auditor podrá solicitar información o confirmación a los asesores legales internos o externos de la entidad, según corresponda y documentar el análisis realizado en los formatos establecidos para este fin.

Para facilitar su aplicación, se utilizarán los siguientes formatos:

- Formato 12. Requerimiento de información para asesores legales.
- Formato 13. Evaluación de litigios y demandas.

En auditorías de grupo, este análisis se realizará considerando los litigios y demandas relevantes del grupo y cuando corresponda, de sus componentes, incluyendo a los asesores legales involucrados en cada caso.

1.1.4. Validación de saldos iniciales

El propósito de este procedimiento es obtener evidencia suficiente y adecuada sobre los saldos iniciales en encargos iniciales de auditoría o cuando el auditor actual difiere del que auditó el período anterior.

Cuando los estados financieros del período anterior hayan sido auditados por otro auditor, el equipo de auditoría deberá considerar la comunicación con el auditor predecesor como una fuente relevante para evaluar la razonabilidad de dichos saldos; así como, los asuntos significativos identificados en la auditoría previa.

Independientemente de la magnitud de las variaciones, el auditor deberá diseñar y ejecutar procedimientos que le permitan obtener evidencia sobre los saldos iniciales. Si el informe del período anterior fue modificado o incluyó limitaciones, observaciones relevantes o incorrecciones no corregidas, se evaluará la necesidad de ampliar el alcance de dichos procedimientos.

Entre los procedimientos que pueden aplicarse se encuentran:

- Establecer comunicación con el auditor predecesor, cuando sea factible;
- Revisar los asuntos relevantes de la auditoría anterior, incluidos riesgos significativos, materialidad, incorrecciones identificadas, limitaciones y opinión emitida;
- Evaluar si los resultados de la auditoría previa son adecuados para sustentar la validación de los saldos iniciales;
- Comparar los saldos finales del período anterior con los saldos iniciales del período auditado, a fin de identificar diferencias que requieran explicación.

Para documentar este procedimiento, se utilizará el Formato 14. Validación de saldos iniciales.

En casos en que no exista auditoría previa o no sea posible obtener evidencia suficiente del trabajo anterior, el auditor deberá diseñar y aplicar procedimientos adicionales sobre los saldos iniciales.

Si no fuere posible obtener evidencia suficiente y adecuada, el auditor deberá evaluar el efecto de esta limitación en el desarrollo de la auditoría y en la formación de la opinión.

Tabla 1.- Ejemplo 1 Validación de saldos iniciales - Auditor predecesor

<i>"Validar saldos iniciales en una entidad auditada por otro auditor"</i>
El equipo auditor ha aceptado el encargo de realizar una auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito ¹ correspondiente al año 2024.
Al tratarse de la primera auditoría de estados financieros bajo el enfoque de normas de auditoría aplicables ² , resulta necesario validar los saldos iniciales del período 2024, con el fin de obtener evidencia sobre su razonabilidad.

¹ La información del ejemplo es ficticia se utiliza solamente con el fin de ejemplificar.

² ISSAI 2510 "Encargos de Auditoría Iniciales - Saldos Iniciales"

"Validar saldos iniciales en una entidad auditada por otro auditor"

Considerando que la entidad fue auditada en el período 2023 por la compañía privada de auditoría externa e independiente "Auditores & Asociados", se coordinó una reunión con los auditores predecesores, a fin de obtener información relevante sobre el trabajo previamente realizado.

Durante dicha reunión, se abordaron aspectos clave de la auditoría anterior, obteniéndose la siguiente información:

Riesgos significativos:

- **Reconocimiento de ingresos al cierre del período:** existe el riesgo de sobreestimación de ingresos, debido a incentivos asociados a la facturación de servicios de agua potable, lo que podría constituir un riesgo de fraude.
- **Ejecución de gastos:** se identificó el riesgo de elusión de controles mediante una inadecuada ejecución del gasto, lo que podría derivar en situaciones de fraude.

Sistema de control interno: No se obtuvo información sobre la evaluación del sistema de control interno, debido a que no se disponía de dicha al momento de la reunión.

Materialidad: General 50 000,00 USD, desempeño 37 500,00 USD, umbral para ajustes 5 000,00 USD. Estas cifras fueron determinadas con base en los gastos del período.

Ajustes identificados: Se determinaron tres ajustes materiales: dos fueron aceptados y registrados por la administración, mientras que uno no fue corregido.

Opinión de auditoría: Se emitió opinión con salvedad en el rubro de gastos de mantenimiento, por cuanto, ciertos registros debieron ser reconocidos como activos fijos. El ajuste correspondiente fue propuesto, pero no fue registrado por la administración.

Otra información relevante: El auditor predecesor proporcionó los estados financieros y las cédulas sumarias al 31 de diciembre de 2023.

Posteriormente, el equipo de auditoría comparó los saldos finales del período 2023 con los saldos iniciales del período 2024, sin identificar diferencias entre ambos.

Conclusión: La información obtenida del auditor predecesor, junto con la comparación de saldos, constituyen una base preliminar para la validación de los saldos iniciales; no obstante, considerando la existencia de una opinión con salvedad y de un ajuste no corregido en la auditoría anterior, el equipo auditor

<i>"Validar saldos iniciales en una entidad auditada por otro auditor"</i>
evaluará la necesidad de aplicar procedimientos adicionales sobre los rubros afectados.

En los casos en que se trate de una primera auditoría a la entidad y los saldos de los estados financieros del período no hayan sido auditados previamente, será necesario validarlos mediante la aplicación de procedimientos sustantivos de auditoría, tanto de detalle como analíticos.

Para ello, el auditor deberá utilizar como referencia la *Guía Técnica 3: "Ejecución de la auditoría financiera"*, a fin de diseñar y aplicar procedimientos sustantivos sobre los saldos iniciales del período auditado.

Si el auditor no logra obtener evidencia suficiente y adecuada, o si los resultados de la validación de los saldos iniciales no son satisfactorios, deberá evaluar el impacto de esta situación en la formación de la opinión de auditoría.

Tabla 2.- Ejemplo 2 Validación de saldos iniciales de una entidad nunca auditada

<i>"Validar saldos iniciales de entidad nunca auditada por la CGE"</i>
El equipo auditor realizó la auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito correspondiente al año 2024. Al tratarse de la primera auditoría de estados financieros bajo el marco de normas de auditoría aplicables, resulta necesario validar los saldos iniciales del período 2024, con el fin de obtener evidencia sobre su razonabilidad. Antecedentes La entidad no ha sido auditada previamente; en consecuencia, el equipo de auditoría diseñó y ejecutó procedimientos sustantivos de detalle, priorizando los rubros de mayor relevancia. Para estos efectos, se consideró una materialidad de desempeño de 37 500,00 USD para el año 2023. Procedimientos aplicados Se ejecutaron, entre otros, los siguientes procedimientos sustantivos de detalle: • Revisión de conciliaciones bancarias. • Verificación de cobros posteriores de cuentas por cobrar. • Toma física de inventarios. • Inspección física de propiedades, planta y equipo. • Búsqueda de pasivos no registrados. • Revisión de amortizaciones de préstamos.

<i>"Validar saldos iniciales de entidad nunca auditada por la CGE"</i>
Como resultado de los procedimientos aplicados, no se identificaron diferencias materiales en los saldos iniciales examinados.
Conclusión Con base en la evidencia obtenida, el equipo auditor concluye preliminarmente que los saldos iniciales son razonables y no requieren la aplicación de procedimientos adicionales sobre los rubros evaluados, sin perjuicio de los resultados que pudieron derivarse durante la ejecución de la auditoría.

1.2. Evaluación de los componentes del sistema de control interno

La evaluación del control interno forma parte del proceso de conocimiento de la entidad y su entorno en la fase de planificación, con el propósito de identificar y valorar riesgos de incorrección material debida a fraude o error en los estados financieros, de conformidad con la ISSAI 2315.

El desarrollo metodológico de este procedimiento se encuentra en la Guía Técnica 2: *"Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error"*, la cual debe aplicarse de manera conjunta con la presente guía y en concordancia con el MGAF.

Para su documentación, se utilizar los formatos previstos en la Guía Técnica 2:

- Formato 20. Evaluación del ambiente de control.
- Formato 21. Evaluación del riesgo.
- Formato 22. Evaluación del trabajo de la unidad de auditoría interna.
- Formato 23. Evaluación de las actividades de control.
- Formato 24. Evaluación de la información y comunicación.
- Formato 25. Evaluación del seguimiento.

Capítulo 2

2. Materialidad

2.1 Definición

La materialidad constituye un criterio fundamental de la auditoría financiera, ya que permite establecer la importancia relativa de las incorrecciones que podrían afectar los estados financieros; así como, orientar la planificación, ejecución y evaluación del trabajo de auditoría.

Su determinación influye en la definición del alcance, la selección de rubros, transacciones, saldos o revelaciones a examinar, la naturaleza y extensión de los procedimientos y la evaluación de las incorrecciones identificadas durante el encargo.

En esta guía se establecen los criterios para la determinación de la materialidad general (MG), materialidad de desempeño (MD), materialidad de ajustes (MA), materialidad específica (ME) y cuando corresponda, las aplicables a auditorías de grupo.

2.2 Metodología para la determinación de la materialidad

Para establecer la materialidad, el auditor deberá contar con información financiera actual y comparativa; así como, con un conocimiento suficiente de la entidad y su entorno, a fin de seleccionar un punto de referencia adecuado y definir un umbral razonable.

Este proceso requiere la aplicación de juicio profesional y la consideración de diversos factores, tales como: la estabilidad y relevancia del rubro o Benchmark seleccionado, su comportamiento en períodos anteriores, la existencia de hechos extraordinarios o no recurrentes y aquellos aspectos cualitativos que puedan hacer que determinadas incorrecciones sean materiales por su naturaleza.

Por ejemplo, cuando se utilice como referencia el rubro de ingresos, el auditor deberá evaluar si este presenta un comportamiento consistente con períodos anteriores y si no se encuentra afectado por situaciones extraordinarias.

De conformidad con la ISSAI 2320³ y con la metodología establecida en el MGAF, la materialidad se determina en distintos niveles, cada uno con un propósito específico: materialidad general (MG), materialidad de desempeño (MD), materialidad de ajustes (MA), materialidad específica (ME) y cuando corresponda, materialidades para auditorías de grupo y sus componentes.

La materialidad definida en la fase de planificación podrá revisarse si, durante la auditoría, se obtiene información que modifique las circunstancias inicialmente consideradas.

2.1.1. Materialidad general (MG)

La materialidad general constituye la base para la determinación de las demás materialidades. Representa el umbral utilizado por el auditor para evaluar la importancia relativa de las incorrecciones que, individualmente o en conjunto, podrían afectar los estados financieros.

Su determinación requiere juicio profesional. Para ello, el auditor deberá seleccionar un punto de referencia que refleje razonablemente la dimensión financiera de la entidad y que sea consistente con su naturaleza, operaciones y la información financiera disponible.

A continuación, se presentan porcentajes referenciales para su cálculo, los cuales deberán aplicarse considerando las circunstancias del encargo y no de manera automática:

Tabla 3.- Criterios para calcular la materialidad general

Punto de referencia	Porcentaje
Utilidad antes de impuesto o Resultado del período	5% - 10%
EBITDA*	2% - 10%
Activos netos	1% - 10%
Pasivos netos	1% - 10%
Total de ingresos	1% - 10%
Total de gastos	1% - 10%

*Utilidad antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones.

³ ISSAI 2320 "Importancia Relativa o Materialidad en Planificación y en la Ejecución de la Auditoría".

Para determinar la Materialidad General (MG), el auditor deberá desarrollar, al menos, los siguientes procedimientos:

- **Selección del punto de referencia:** identificar el rubro o parámetro más adecuado, considerando la naturaleza de la entidad y su comportamiento financiero.
- **Determinación del monto base:** establecer el valor monetario correspondiente al punto de referencia seleccionado.
- **Definición del porcentaje:** aplicar un porcentaje sustentado en juicio profesional, tomando como referencia los rangos establecidos y las circunstancias del encargo.

Para documentar este proceso, se utilizará el Formato 15. Materialidad, en el que se registrará el punto de referencia (Benchmark) seleccionado, el porcentaje aplicado y el cálculo efectuado.

Tabla 4.- Ejemplo 3 Cálculo de la materialidad general

"Materialidad General (MG)"
El equipo auditor realizó la auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito correspondiente al año 2024. En cumplimiento de lo establecido en la ISSAI 2320, procede a aplicar los procedimientos definidos en la GTPAF para la determinación de la materialidad general (MG). Como parte de la fase de planificación, el equipo auditor obtuvo un conocimiento de la entidad y su entorno, lo que permitió conocer sus actividades, naturaleza y fuentes de financiamiento. Para la determinación de la MG, se desarrollaron los siguientes procedimientos: Punto de referencia Con base en el análisis de los estados financieros del año 2024 y el conocimiento de la entidad, se identificó que esta opera principalmente con recursos provenientes del Gobierno Central y que sus ingresos presentan mayor estabilidad y representatividad respecto de otros rubros. En consecuencia, el equipo auditor realizó un análisis histórico del comportamiento de ingresos y gastos, determinando que los ingresos muestran una tendencia más estable. Por ello, se seleccionó el rubro ingresos como punto de referencia para el cálculo de la materialidad general:

"Materialidad General (MG)"					
	2020	2021	2022	2023	2024
Ingresos	60 235 000,00	69 270 250,00	79 660 787,50	91 609 905,63	105 351 391,47
Gastos	54 211 500,00	68 577 547,50	74 881 140,25	85 197 212,23	102 190 849,72

Ingresos y gastos Municipalidad de Agua de Quito

Año	Ingresos	Gastos
2020	60 235 000,00	54 211 500,00
2021	69 270 250,00	68 577 547,50
2022	79 660 787,50	74 881 140,25
2023	91 609 905,63	85 197 212,23
2024	105 351 391,47	102 190 849,72

Una vez analizados los estados financieros, procede a realizar una gráfica que permite evaluar el comportamiento histórico de los principales rubros. Del análisis realizado, se determina que los ingresos presentan un comportamiento más estable en comparación con los gastos; por lo tanto, el equipo de auditoría decide utilizar "los ingresos" como punto de referencia aplicable para determinar la Materialidad de General.

Porcentaje aplicable

Para la determinación del porcentaje, se consideraron los criterios establecidos en la Tabla 3, tomando en cuenta lo siguiente:

- La entidad no tiene fines de lucro.
- El punto de referencia seleccionado corresponde a ingresos, para los cuales se establece un rango referencial entre 1% y 10%.
- Con base en su juicio profesional, el equipo auditor determinó aplicar un porcentaje del 1%.

Materialidad General

Como resultado, se determinó una materialidad general de **1 053 514,00 USD** para la auditoría del período 2024.

Esta determinación fue documentada en el **Formato 15. Materialidad**, el cual permite efectuar automáticamente el cálculo al ingresar el monto de referencia.

2.1.2. Materialidad de desempeño (MD)

La materialidad de desempeño (MD) es un umbral derivado de la materialidad general (MG), establecido en un nivel inferior a esta, con el propósito de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no detectadas y no corregidas exceda la materialidad de los estados financieros en su conjunto.

Su determinación contribuye a la evaluación de los riesgos de incorrección material y a la definición de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría.

La MD no responde a un cálculo automático, sino que requiere la aplicación de juicio profesional, considerando el conocimiento de la entidad, los resultados de la evaluación de riesgos y, cuando corresponda, la naturaleza y magnitud de las incorrecciones identificadas en auditorías anteriores.

A continuación, se presentan porcentajes orientadores para su determinación:

Tabla 5.- Criterios para calcular la materialidad de desempeño

Nivel de riesgo	Base de cálculo	Porcentaje de materialidad general*
Riesgo bajo	Materialidad general	90%
Riesgo moderado		75%
Riesgo significativo		50%

*Porcentaje aplicado sobre la materialidad general (MG).

Para la determinación de la materialidad de desempeño (MD), el auditor deberá considerar, al menos, los siguientes aspectos:

- **Materialidad general (MG):** contar previamente con el monto determinado, el cual constituye la base para su cálculo.
- **Riesgo valorado:** evaluar el nivel de riesgo de incorrección material en los estados financieros, con base en el conocimiento de la entidad y en los resultados de la evaluación de riesgos.
- **Porcentaje aplicable:** definir el porcentaje a aplicar sobre la materialidad general. A mayor nivel de riesgo, menor deberá ser la materialidad de desempeño.

Es importante señalar que la evaluación final de las incorrecciones identificadas se realiza con base en la materialidad general (MG); no obstante, durante la ejecución de la auditoría, la selección de rubros, muestras y procedimientos se sustenta en la materialidad de desempeño (MD).

Para documentar este proceso, se utilizará el Formato 15. Materialidad, que incluye el espacio para su cálculo.

Tabla 6.- Ejemplo cálculo de la materialidad de desempeño

"Materialidad de desempeño (MD)"
El equipo auditor realizó la auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito correspondiente al ejercicio 2024. Para la determinación de la materialidad de desempeño (MD), se consideraron los siguientes factores: Materialidad general (MG) Se estableció una materialidad general de 1 053 514,00 USD. Riesgo valorado Se adoptó un enfoque conservador, debido a la ausencia de información histórica sobre incorrecciones o variaciones relevantes en los estados financieros. En consecuencia, el equipo auditor consideró la existencia de un riesgo significativo de incorrección material. Porcentaje aplicable Para la determinación del porcentaje, se tomaron como referencia los criterios establecidos en la Tabla 5. Considerando el nivel de riesgo significativo, se definió la aplicación de un porcentaje del 50% sobre la materialidad general. Materialidad de desempeño (MD) Como resultado, se determinó una materialidad de desempeño de 526 757,00 USD para la auditoría del período 2024, la cual fue calculada conforme a los siguientes criterios:
La materialidad de desempeño será utilizada como base para la definición del alcance de los procedimientos de auditoría y la selección de muestras.

2.1.3. Materialidad de ajustes (MA)

La materialidad de ajustes (MA) es una materialidad derivada de la materialidad general (MG) y se utiliza para establecer un umbral monetario de referencia que permite al auditor decidir qué ajustes o reclasificaciones identificados durante la auditoría deben ser acumulados y propuestos a la entidad auditada, por considerarse relevantes para la presentación razonable de los estados financieros.

La determinación de la MA requiere juicio profesional y experiencia del auditor. El porcentaje aplicable dependerá de la naturaleza de la entidad, del riesgo de incorrección material y de la materialidad general previamente determinada. Como referencia, se pueden considerar los criterios de la siguiente tabla:

Tabla 7.- Criterios para calcular la materialidad de ajustes

Base de cálculo	Porcentaje de materialidad general
Materialidad general (MG)	1% - 5%

La materialidad de ajustes sirve como guía para:

- Identificar ajustes que, aunque individuales puedan ser pequeños, acumulados resulten significativos.
- Determinar qué correcciones deben ser discutidas y presentadas a la administración para su registro o ajuste.
- Complementar la evaluación final de incorrecciones considerando la materialidad de desempeño (MD) y la materialidad general (MG).

Para documentar la determinación de la MA, se utilizará el Formato 15. Materialidad, que incluye cálculo y el porcentaje aplicado.

Tabla 8.- Ejemplo 5 Cálculo de la materialidad de ajustes

"Materialidad de ajustes (MA)"
El equipo auditor realizó la auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito correspondiente al año 2024.
Para determinar la materialidad de ajustes (MA), se consideraron los siguientes factores:

"Materialidad de ajustes (MA)"
Materialidad general (MG) Se determinó un monto de 1 053 514,00 USD como base para el cálculo de la MA. Porcentaje aplicado Se determinaron los criterios utilizando la tabla 7 para calcular la materialidad de ajustes, de acuerdo con lo siguiente: • Según la Tabla 7, el porcentaje aplicable para materialidad de ajustes se sitúa entre 1% y 5% de la MG. • Tras el análisis del riesgo de incorrección material y considerando la posibilidad de que existan varios ajustes y reclasificaciones en los rubros de los estados financieros, el equipo auditor decidió aplicar un 5% de la MG. Cálculo de la materialidad de ajustes Se determinó una materialidad de ajustes de 52 676,00 USD para la auditoría del período 2024, conforme los cálculos establecidos en el formato. Conclusión Se determinó una materialidad de ajustes de 52 676,00 USD para la auditoría del período 2024. Este monto servirá como umbral para acumular y proponer ajustes o reclasificaciones relevantes a la administración de la entidad. La determinación y el cálculo fueron documentados en el Formato 15. Materialidad.

2.1.4. Materialidad específica (ME)

La materialidad específica (ME), se aplica a tipos de operaciones, saldos de cuentas y divulgaciones particulares. Su finalidad establecer un umbral de revisión individual, para aquellos asuntos en los cuales incorrecciones por montos inferiores a la materialidad general (MG) podrían influir significativamente en las decisiones de los usuarios de los estados financieros.

A diferencia de la MG, la ME no se aplica a nivel global de los estados financieros, sino de manera selectiva y focalizada en operaciones o saldos críticos.

Factores a considerar en la determinación de la ME

Para establecer la materialidad específica, el auditor debe ejercer juicio profesional y evaluar, entre otros, los siguientes aspectos:

a) Naturaleza del asunto:

- Riesgo de fraude, error o manipulación.

- Incumplimiento legal o regulatorio.
- Transacciones con partes relacionadas.
- Revelaciones obligatorias o de alta sensibilidad legal, ética o reputacional.

b) Aplicación específica:

- La materialidad específica se determina para un tipo de operación, saldo de cuenta o revelación concreta, no para los estados financieros en su conjunto.

c) Monto o umbral de la materialidad específica:

- Debe definirse con base en la naturaleza del asunto, su sensibilidad y los riesgos identificados.
- Normalmente será inferior a la materialidad general, dado que incluso pequeñas incorrecciones en estos casos podrían afectar la comprensión o decisión de los usuarios.

Ejemplos de situaciones que justifican la ME

- Operaciones con riesgo elevado de fraude o error, como ingresos en efectivo o transacciones complejas.
- Revelaciones obligatorias o de alta sensibilidad, por ejemplo: obligaciones legales, litigios, compromisos contractuales o hechos relevantes de control interno.
- Asuntos que, aunque de cuantía baja, podrían impactar la percepción de los usuarios sobre la solidez financiera o reputación de la entidad.

Procedimientos para determinar la ME

Para cada caso en que se aplique la materialidad específica, se deberán considerar los siguientes pasos:

- 1. Identificación del asunto:** Determinar el tipo de operación, saldo de cuenta o divulgación sobre el cual se aplicará la ME.
- 2. Definición del monto:** Establecer el umbral de revisión con base en juicio profesional, evaluando riesgos, sensibilidad y posibles efectos en los estados financieros.
- 3. Justificación de la ME:** Documentar las razones que motivan la determinación de la ME, especialmente cuando deriva de la naturaleza del asunto y no de su cuantía.

Para documentar la determinación de la ME, se utilizará el Formato 15. Materialidad.

Tabla 9.- Ejemplo 6 Cálculo de la materialidad específica

"Materialidad específica (ME)"
El equipo auditor realizó la auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito correspondiente al ejercicio 2024. Para determinar la materialidad de específica (ME), se consideraron los siguientes factores: Naturaleza del asunto Se identificó un riesgo de fraude en el rubro de honorarios profesionales, debido a la presencia de gastos registrados por servicios aún no devengados, aunque cuentan con documentación formal de soporte. A pesar de que el saldo de la cuenta es inferior a la Materialidad de Desempeño (MD) y no fue seleccionado inicialmente en la planificación, el equipo auditor considera necesario ejecutar procedimientos adicionales debido a la naturaleza cualitativa del riesgo identificado. Determinación exclusiva de la ME Se establece la aplicación de una materialidad específica para el rubro de honorarios profesionales, con el objetivo de revisar de manera focalizada las transacciones que podrían generar un impacto relevante para los usuarios de los estados financieros. El monto total de la cuenta: 436 404,00 USD. Monto de la materialidad específica Con base en el análisis de riesgo y juicio profesional del equipo auditor, se determinó una materialidad específica de 20 000,00 USD para la auditoría de la cuenta de honorarios profesionales. Este monto se calculó siguiendo los criterios establecidos y se documentó en el Formato 15: Materialidad, asegurando trazabilidad y soporte del procedimiento.

2.2. Materialidad de grupo y componentes

La determinación de la materialidad en una auditoría financiera de grupo se basa en los mismos principios generales que rige de una sola entidad. No obstante, requiere consideraciones adicionales derivadas de la existencia de estados

financieros consolidados o combinados y de la necesidad de establecer materialidades específicas para los componentes del grupo.

En una auditoría de grupo deberán determinarse, como mínimo, las siguientes categorías de materialidad:

a) Materialidades de grupo

Estas corresponden a la materialidad general (MG), materialidad de desempeño (MD) y materialidad de ajustes (MA) calculadas con base en los estados financieros consolidados o combinados del grupo.

Para su determinación, se aplican los mismos criterios establecidos en esta guía para una sola entidad, con la diferencia de que el punto de referencia seleccionado corresponde a la información financiera del grupo en su conjunto.

Las materialidades de grupo permiten:

- Definir el alcance de la auditoría del grupo, incluyendo la planificación de procedimientos en componentes relevantes.
- Evaluar si las incorrecciones identificadas, ya sea individualmente o de manera acumulada, podrían afectar la opinión sobre los estados financieros del grupo.

Para documentar estas materialidades, se utilizará el Formato 16. Materialidad de grupo y componentes, que incluye el registro de los cálculos y criterios aplicados tanto a nivel consolidado como por componente.

Tabla 10.- Ejemplo 7 Cálculo de la materialidad general de grupo

<i>"Materialidad general de grupo"</i>
El equipo auditor realizó la auditoría financiera de grupo a la entidad Alianza Municipal del Centro de Ecuador⁴, la cual incluye la combinación de los estados financieros de cinco municipalidades correspondientes al período 2024. Para determinar la materialidad general de grupo, se consideraron los siguientes factores: Punto de referencia: Las Municipalidades auditadas operan principalmente con fondos recibidos del Gobierno Central. Se determinó que, para el grupo, los ingresos constituyen el rubro más representativo, mientras que los activos y pasivos tienen menor relevancia relativa:

⁴ Entidad y datos ficticios solamente para ejemplificar.

"Materialidad general de grupo"						
	Municipalidad 1	Municipalidad 2	Municipalidad 3	Municipalidad 4	Municipalidad 5	Total Combinado
Ingresos	100 000 000,00	192 373 333,00	170 905 324,52	174 702 348,00	127 237 270,00	765 218 275,52
Porcentaje aplicable: La selección del porcentaje se realizó con base en la Tabla 3 para el cálculo de materialidad, considerando: • El grupo de municipalidades no está orientado a la obtención de ganancias. • Se seleccionó el rubro de "ingresos" como punto de referencia; la tabla sugiere un rango de 1% a 10% para este tipo de entidades. • El equipo de auditoría aplicó un porcentaje del 1%, de acuerdo con el juicio profesional y la naturaleza de la entidad. Materialidad general de grupo: Con base en los criterios anteriores, se determinó una materialidad general de grupo de 7 652 183,00 USD para la auditoría del período 2024. Dicha materialidad se determinó conforme los cálculos obtenidos en el formato correspondiente.						

Tabla 11.- Ejemplo 8 Cálculo de materialidad de desempeño de grupo

"Materialidad de desempeño de grupo"
El equipo auditor realizó la auditoría financiera de grupo a la entidad Alianza Municipal del Centro del Ecuador, la cual incluye la combinación de los estados financieros de cinco Municipalidades correspondientes al período 2024. Para determinar la materialidad de desempeño de grupo, se consideraron los siguientes factores: Materialidad general de grupo: Se determinó una materialidad general de grupo por un monto de 7 652 183,00 USD. Riesgo de errores o cambios: Se adoptó un criterio conservador, debido a la falta de información histórica sobre errores o cambios en los rubros de los estados financieros combinados de grupo. Por lo tanto, se asumió la existencia de un riesgo "significativo" de incorrección material. Porcentaje aplicable: La determinación se realizó utilizando la Tabla 5 para calcular la materialidad de desempeño de grupo, considerando: • El riesgo de incorrección material se evalúa como significativo. • La tabla sugiere utilizar un 50% de la materialidad general de grupo de acuerdo con el nivel de riesgo identificado.

"Materialidad de desempeño de grupo"
Materialidad de desempeño de grupo: Con base en los criterios anteriores, se determinó una materialidad de desempeño de grupo de 3 826 091,00 USD para la auditoría del período 2024. Se determinó con los siguientes cálculos en el formato establecido.

Para documentar estas materialidades, se utilizará el Formato 16. Materialidad de grupo y componentes.

Tabla 12.- Ejemplo 9 Cálculo de la materialidad de ajustes de grupo

"Materialidad de ajustes de grupo"
El equipo auditor realizó la auditoría financiera de grupo a la entidad Alianza Municipal del Centro de Ecuador, la cual incluye la combinación de los estados financieros de cinco Municipalidades para el período 2024. Para determinar la materialidad de ajustes de grupo, se consideraron los siguientes factores: Materialidad general de grupo: Se determinó un monto de materialidad general de grupo por 7 652 183,00 USD. Porcentaje aplicable: Se utilizaron los criterios de la Tabla 7 para calcular la materialidad de ajustes de grupo, considerando lo siguiente: • Se prevé la existencia de varios ajustes y reclasificaciones en los rubros de los estados financieros combinados de grupo. • La Tabla 7 recomienda un rango del 1%, al 5%. Tras el análisis de riesgos realizado, el equipo de auditoría decidió utilizar un 5%, dado el nivel de ajustes esperado. Materialidad de ajustes de grupo: Con base en lo anterior, se determinó una materialidad de ajustes de grupo de 382 609,00 USD para la auditoría del período 2024. Este monto fue calculado conforme a los criterios establecidos en el formato correspondiente.

Para documentar estas materialidades, se utilizará el Formato 16. Materialidad de grupo y componentes.

b) Materialidades de los componentes

Las materialidades de los componentes son los umbrales específicos establecidos para cada entidad o unidad que forma parte de un grupo, basándose en las materialidades previamente determinadas a nivel de grupo. Su objetivo es:

- Planificar y ejecutar procedimientos de auditoría en cada componente.
- Evaluar si las incorrecciones identificadas en un componente pueden afectar materialmente los estados financieros consolidados del grupo.

Procedimiento para determinar las materialidades de los componentes

Para establecer las materialidades de los componentes, el auditor deberá considerar, como mínimo, los siguientes pasos:

1. Monto de materialidades de grupo:

- Contar con los montos previamente determinados de la materialidad general (MG), materialidad de desempeño (MD) y materialidad de ajustes (MA) a nivel de grupo.

2. Determinación del punto de referencia por componente:

- Identificar el Benchmark más adecuado para cada componente (por ejemplo: ingresos, activos, gastos), según la naturaleza de su operación y la representatividad de sus rubros dentro del grupo.

3. Proporción del Benchmark del componente:

- Calcular la proporción del Benchmark de cada componente respecto del total del grupo. Esto permite distribuir de manera proporcional las materialidades definidas a nivel de grupo.

4. Distribución de materialidades:

- Aplicar la proporción calculada para asignar la materialidad general, materialidad de desempeño y materialidad de ajustes a cada componente.
- Este paso asegura que la auditoría de cada componente se enfoque en los rubros relevantes, evitando duplicaciones o subestimaciones de riesgos.

5. Materialidad específica de componente (cuando corresponda):

- Definir umbrales adicionales basados en riesgo cualitativo o particularidades del componente, como transacciones con partes relacionadas, rubros sensibles, fraude potencial o cumplimiento legal/regulatorio.

Para documentar estas materialidades, se utilizará el Formato 16. Materialidad de grupo y componentes.

Tabla 13.- Ejemplo 10 Cálculo de la materialidad de los componentes

"Materialidades de los componentes"						
El equipo auditor realizó la auditoría financiera de grupo a la entidad Alianza Municipal del Centro de Ecuador, que incluye la combinación de los estados financieros de cinco Municipalidades para el período 2024.						
Para determinar las materialidades de componentes de grupo, se consideraron los siguientes factores:						
• Materialidad general de grupo: 7 652 183,00 USD. • Materialidad de desempeño de grupo: 3 826 091,00 USD. • Materialidad de ajustes de grupo: 382 609,00 USD.						
Componentes del grupo:						
El grupo está conformado por las siguientes cinco municipalidades:						
	Municipalidad 1	Municipalidad 2	Municipalidad 3	Municipalidad 4	Municipalidad 5	Total Combinado
Ingresos	1 000 000 00,00	1 923 733 33,00	1 709 053 24,52	1 747 023 48,00	1 272 372 70,00	7 652 182 75,52
Determinación del punto de referencia individual:						
• Se establecieron los ingresos de cada municipalidad como Benchmark o punto de referencia para la distribución de materialidades.						
	Municipalidad 1	Municipalidad 2	Municipalidad 3	Municipalidad 4	Municipalidad 5	Total Combinado
Ingresos	1 000 000 00,00	1 923 733 33,00	1 709 053 24,52	1 747 023 48,00	1 272 372 70,00	7 652 182 75,52
Cálculo del peso de cada componente:						
• Se determinará la proporción de los ingresos de cada municipalidad respecto del total de ingresos del grupo. • Esta proporción se utiliza para asignar las materialidades de grupo (MG, MD y MA) a cada componente de manera proporcional.						
Distribución de la materialidad general por componente:						
• La materialidad general por componente se calcula multiplicando la materialidad general de grupo (7 652 183,00 USD) por el porcentaje que representa el ingreso de cada municipalidad sobre el total de ingresos del grupo.						

"Materialidades de los componentes"

Materialidad General de Grupo:	\$ 7,652,183

Materialides generales de componente

Listado de componentes	Monto de punto de referencia individual	Peso %	Materialidad General por Componente
Municipalidad 1	\$ 100,000,000	13%	\$ 1,000,000
Municipalidad 2	\$ 192,373,333	25%	\$ 1,923,733
Municipalidad 3	\$ 170,905,325	22%	\$ 1,709,053
Municipalidad 4	\$ 174,702,348	23%	\$ 1,747,023
Municipalidad 5	\$ 127,237,270	17%	\$ 1,272,373
	\$ 765,218,276		\$ 7,652,183

- Este mismo método se aplicará para determinar la materialidad de desempeño y la materialidad de ajustes de cada componente.

Materialidad de desempeño de Grupo:	\$ 3,826,091

Materialides de desempeño de componente

Listado de componentes	Monto de punto de referencia individual	Peso %	Materialidad General por Componente
Municipalidad 1	\$ 100,000,000	13%	\$ 500,000
Municipalidad 2	\$ 192,373,333	25%	\$ 961,867
Municipalidad 3	\$ 170,905,325	22%	\$ 854,527
Municipalidad 4	\$ 174,702,348	23%	\$ 873,512
Municipalidad 5	\$ 127,237,270	17%	\$ 636,186
	\$ 765,218,276		\$ 3,826,091

Materialidad de ajustes por componente: Se determina de acuerdo con la proporción de los ingresos de los componentes y se distribuye el monto de la materialidad de ajustes del grupo:

Materialidad de ajustes :	\$ 382,609

Materialides de ajustes de componente

Listado de componentes	Monto de punto de referencia individual	Peso %	Materialidad General por Componente
Municipalidad 1	\$ 100,000,000	13%	\$ 50,000
Municipalidad 2	\$ 192,373,333	25%	\$ 96,187
Municipalidad 3	\$ 170,905,325	22%	\$ 85,453
Municipalidad 4	\$ 174,702,348	23%	\$ 87,351
Municipalidad 5	\$ 127,237,270	17%	\$ 63,619
	\$ 765,218,276		\$ 382,609

- Ejemplo de cálculo de materialidades de componentes:

Componente	Ingresos USD	Porcentaje sobre total de ingresos	MG componente USD	MD componente USD	MA componente USD
Municipalidad A	25 000 000	20%	1 530 437	765 218	38 131
Municipalidad B	30 000 000	24%	1 836 524	918 262	45 650
Municipalidad C	20 000 000	16%	1 224 349	612 174	30 827
Municipalidad D	15 000 000	12%	918 262	459 131	22 913
Municipalidad E	40 000 000	28%	2 142 611	1 071 305	53 088

Los cálculos se realizan multiplicando la materialidad de grupo por el porcentaje correspondiente de cada componente.

Conclusión:

La distribución proporcional de las materialidades permite que el equipo de auditoría planifique y ejecute procedimientos específicos en cada componente, asegurando que las incorrecciones identificadas puedan evaluarse correctamente en relación con los estados financieros consolidados del grupo.

Capítulo 3

3. Procedimientos analíticos preliminares y riesgos de incorrección material

3.1 Procedimientos analíticos preliminares

Los procedimientos analíticos iniciales son herramientas clave en la planificación, ya que permiten:

- Interpretar la información obtenida sobre la entidad y su entorno.
- Identificar tendencias o variaciones que puedan indicar riesgos de incorrección material.

Para realizar estos procedimientos, el auditor deberá desarrollar al menos los siguientes pasos:

i. Obtener los estados financieros sujetos a análisis

- **Estado de situación financiera:** Recopilar información comparativa relevante y disponible para la fase de planificación, asegurando consistencia en el análisis.
- **Estado de resultados:** Obtener información comparativa de períodos equivalentes para garantizar la comparabilidad de los resultados.

ii. Formar expectativas

- Establecer expectativas sobre el comportamiento de rubros, transacciones, saldos o variaciones relevantes en los estados financieros.
- Estas expectativas pueden basarse en información financiera y no financiera; así como, en hechos identificados en otros procedimientos de planificación.

iii. Identificar variaciones inusuales

- Comparar los resultados observados con las expectativas previamente definidas.
- Detectar variaciones inusuales, inconsistencias o fluctuaciones significativas, considerando la materialidad de desempeño como referencia.

iv. Realizar indagaciones y definir la respuesta

- Cuando se identifiquen variaciones que no puedan explicarse razonablemente, efectuar indagaciones y análisis adicionales.
- Si las explicaciones obtenidas no son satisfactorias, evaluar su efecto en:
 - La identificación de riesgos de incorrección material.
 - El diseño de procedimientos de auditoría posteriores.

Aplicación en auditorías de grupo

- Los procedimientos analíticos se aplicarán sobre los estados financieros consolidados o combinados del grupo.
- Cuando sea necesario comprender el comportamiento de un componente específico, los procedimientos podrán aplicarse también a ese componente, asegurando su documentación y justificación.

Para documentar estos procedimientos, se utilizará el Formato 17. Procedimientos analíticos preliminares y finales.

Tabla 14.- Ejemplo 11 Procedimientos analíticos preliminares

"Procedimientos analíticos preliminares"							
Evaluar la confiabilidad de los datos a utilizar:	Cotejados con papeles de trabajo del año anterior		AP		Materialidad de desempeño:		\$ 526,757
	Cotejado con Estados Financieros preliminares		AA				
Estado de resultados	Año Anterior	Año Corriente	Variación	%	Inusual o No esperado		Si es inusual explicar
	30/ 09/ 2023	30/ 09/ 2024			Si	No	
	AP	AA					
Ingresos ordinarios	91,609,906	105,351,391	- 13,741,485	-15%		X	La municipalidad incrementó sus ingresos ordinarios en un 15% por nuevas asignaciones del Gobierno de Ecuador.
Otros ingresos	-	-	-	0%		X	
Total ingresos	91,609,906	105,351,391	- 13,741,485	-15%			
Gastos de operación	25,475,540	22,847,710	2,627,830	10%		X	Los gastos de operación incrementaron en un 10% porque se incrementaron los gastos fijos por la realización de obras.
Gastos de administración	15,111,101	15,000,544	110,557	1%		X	
Nóminas	35,477,121	33,877,756	1,599,365	5%		X	Los gastos de nómina se incrementaron un 5% por aumento del sueldo mínimo del personal, derivado de disposiciones del
Otros servicios	5,987,241	7,588,741	- 1,601,500	-27%	X		Se observó contrato con la empresa Lean Six Sigma, gasto registrado en el rubro de "Otros servicios" se han registrado los pagos de honorarios de consultoría de "mejoras de procesos" con un compromiso anual de US\$1.2 millones, se han realizado pagos mensuales con un acumulado de US\$900 mil en los 9 meses del 2024.
Otros ingresos	-	-	-	0%			
Resultado en operación	173,660,909	184,666,142	- 11,005,233	-6%		X	
Otros gastos	957,111	958,711	- 1,600	0%		X	Si es inusual, se deberá investigar y explicar los motivos de la variación respecto a la expectativa formada.
Gastos financieros	124,440	-	124,440	100%	X		En enero del 2024 se ha suscrito un contrato de préstamo de US\$20 millones con el Banco Mundial a una tasa anual de 1.3% de interés simple, tiene como propósito la inversión en obras de desarrollo de agua potable. Como consecuencia se han general intereses en el rubro de gastos financieros por US\$260 mil.
Resultado del período	174,742,460	185,624,853	- 16,367,180	-9%		X	

"Procedimientos analíticos preliminares"	
El equipo de auditoría realizó la auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito correspondiente al ejercicio 2024. Para la ejecución de los procedimientos analíticos iniciales sobre el estado de resultados, se aplicaron los siguientes pasos: 1. Obtención de estados financieros Se recopilaron los estados de resultados correspondientes a: • 30 de septiembre de 2023. • 30 de septiembre de 2024. 2. Materialidad de desempeño Se estableció una materialidad de desempeño de 526 757,00 USD, utilizada como referencia para identificar variaciones relevantes. 3. Formación de expectativas Con base en los procedimientos de conocimiento de la entidad, se identificaron los siguientes factores: • <u>Ingresos ordinarios</u>: incremento del 15% por nuevas asignaciones recibidas del Gobierno de Ecuador. • <u>Gastos de operación</u>: aumento del 10% debido a mayores gastos fijos asociados a la ejecución de obras. • <u>Gastos de personal</u>: incremento del 5% por el aumento de remuneraciones del personal, conforme a disposiciones gubernamentales. Adicionalmente, se revisaron actas y contratos suscritos, identificando información relevante: • Contrato con Lean Six Sigma: registrado en el rubro "Otros servicios" por consultoría en mejoras de procesos, con compromiso anual de 1,2 millones de dólares. Durante los primeros 9 meses se efectuaron pagos mensuales acumulando 900 000,00 USD. • Préstamo con el Banco Mundial: suscrito en enero de 2024 por 80 millones de dólares, con tasa anual de interés simple de 1,3%, destinado a inversión en obras de agua potable. Se generaron intereses por 1 040 000,00 USD, registrados en gastos financieros. 4. Identificación de variaciones inusuales Se realizó el análisis comparativo de las cifras del estado de resultados, considerando las expectativas previamente definidas y la materialidad de desempeño. Las variaciones observadas se evaluaron de acuerdo con los procedimientos establecidos en el Formato 17. Procedimientos analíticos preliminares y finales, permitiendo identificar rubros que requieren indagaciones adicionales o atención especial durante la auditoría.	

3.2 Consideraciones específicas sobre riesgos de incorrección material debida a fraude

La identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material por fraude requiere especial atención del equipo de auditoría, dado que el fraude puede implicar:

- Ocultamiento, manipulación, colusión.
- Omisiones deliberadas.
- Elusión de controles.

El objetivo de la auditoría financiera no es detectar fraude en sí mismo, pero el equipo de auditoría tiene la responsabilidad de identificar y valorar los riesgos de fraude para diseñar procedimientos de auditoría adecuados.

3.2.1 Procedimientos de indagación

El equipo de auditoría realizará indagaciones con la administración y personal clave que pueda aportar información relevante sobre posibles riesgos de fraude.

Procedimientos mínimos a considerar:

1. Entrevistas con personal relevante:

- Áreas y niveles estratégicos o con riesgo identificado.

2. Selección basada en riesgo:

- No se hace de manera aleatoria, se prioriza relevancia y exposición al riesgo.

3. Preguntas claras y directas:

- Identificar vulnerabilidades de control, incentivos, oportunidades o racionalizaciones de fraude.

4. Experiencia del entrevistador:

- Debe ser un integrante del equipo con criterio profesional suficiente para interpretar las respuestas.

Para documentar estos procedimientos y el registro de fraude identificados, se utilizará el Formato 18. Indagación y evaluación del riesgo de fraude.

Para auditoría de grupo:

Las indagaciones deben realizarse a nivel del grupo y ampliarse a componentes relevantes o expuestos a riesgos específicos.

3.2.2 Riesgos de fraude que requieren consideración obligatoria

Los riesgos de fraude pueden presentarse de varias formas, como:

- Manipulación intencional de cifras.
- Omitir transacciones o registros.
- Colusión entre servidores o con terceros.
- Elusión de los controles internos existentes.

Riesgos según la ISSAI 2240**a) Riesgo de reconocimiento de ingresos**

Se presume la existencia de fraude en ingresos salvo evidencia suficiente en contrario.

Formas comunes de manifestación:

- Reconocimiento anticipado de ingresos.
- Registro de ingresos ficticios.
- Manipulación del corte contable.
- Registro de ingresos sin sustento contractual.

b) Riesgo de anulación o elusión de controles por la administración

La administración puede intervenir indebidamente en la información financiera. Formas comunes:

- Estados financieros que no reflejan fielmente los registros contables.
- Registros contables improcedentes o sin sustento suficiente.
- Salidas de efectivo no justificadas o no registradas.
- Eliminación o modificación indebida de cuentas o transacciones.

a) Otros riesgos relevantes

- Dependiendo de la naturaleza de la entidad y el encargo, el auditor puede identificar riesgos adicionales de fraude.

Procedimientos para evaluar el riesgo de fraude

Para evaluar los riesgos, el equipo de auditoría debe:

1. Comprender si el riesgo se relaciona con:
 - Apropiación de activos.
 - Manipulación de información financiera.
2. Identificar los posibles tipos de riesgo de fraude aplicables.
3. Analizar incentivos, oportunidades y racionalizaciones asociadas al riesgo.
4. Identificar y documentar los riesgos de fraude detectados.
5. Valorar dichos riesgos en términos de probabilidad e impacto.
6. Documentar el rubro, cuenta o revelación potencialmente afectada.

Para documentar estos procedimientos y el registro de los riesgos de fraude identificados, se utilizará el Formato 18. Indagación y evaluación del riesgo de fraude.

Para auditoría de grupo:

La evaluación debe realizarse a nivel del grupo y ampliarse a componentes relevantes o con exposición a riesgos específicos de fraude.

Tabla 15.- Ejemplo 12 Evaluación de riesgo de fraude

"Evaluación de riesgo de fraude"
El equipo auditor realizó la auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito del año 2024. Para la evaluación de los riesgos de fraude sobre los estados financieros, se consideraron los siguientes factores identificados durante las indagaciones con colaboradores clave: Riesgos de fraude identificados: 1. Manipulación en procesos de compras y licitaciones: Se detectaron denuncias de que la administración podría adjudicar contratos a empresas no competitivas, aumentando los valores de las facturas emitidas. 2. Incremento artificial de ingresos al cierre del ejercicio: Se observa que al final del año se emite un mayor número de facturas, incrementando significativamente los ingresos. Se tiene entendido que existe un bono vinculado al logro de metas de ingresos durante el período. 3. Pagos no registrados contablemente: Se identificaron pagos realizados al final del año que podrían no estar debidamente registrados en la contabilidad. Se aplicaron los procedimientos de evaluación de riesgos de fraude de acuerdo con el Formato 18. Indagación y evaluación del riesgo de fraude.

3.3 Identificación de riesgos de incorrección material a nivel de estados financieros y a nivel de aseveraciones

La identificación y valoración de los riesgos de incorrección material, ya sea debida a fraude o error, constituye un objetivo central en la planificación de la auditoría financiera. Esta actividad proporciona la base para:

- Definir la estrategia global de auditoría.
- Diseñar un plan de auditoría adecuado, orientado a los riesgos evaluados.

Con base en el conocimiento de la entidad y su entorno, incluido el sistema de control interno, el auditor identifica y valora los riesgos de incorrección material tanto a nivel de estados financieros como a nivel de aseveraciones. Esto permite determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que se aplicarán como respuesta a dichos riesgos.

3.4 Valoración y clasificación de los riesgos identificados

El equipo de auditoría debe identificar y valorar los riesgos de incorrección material, ya sea por fraude o error, tanto a nivel de estados financieros como a nivel de aseveraciones, aplicables a tipos de operaciones, saldos de cuentas y revelaciones de información. Esta identificación constituye la base para diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría efectivos.

La evaluación de riesgos requiere considerar los procesos, hechos, transacciones y condiciones de la entidad que puedan afectar la preparación y presentación de los estados financieros; así como, la susceptibilidad de determinadas aseveraciones a incorrecciones materiales.

3.4.1 Factores de riesgo inherente

A continuación, se incluyen algunos ejemplos de factores de riesgo inherente, hechos o condiciones que pueden indicar la existencia de riesgos de incorrección material en los estados financieros o en las aseveraciones de auditoría, sin que esta relación sea restrictiva:

Algunos ejemplos de factores, hechos o condiciones que pueden indicar la presencia de riesgos de incorrección material, sin que esta lista sea exhaustiva, incluyen:

- Operaciones sujetas a regulación compleja o cambios normativos significativos.
- Existencia de alianzas o transacciones complejas.
- Amplio rango de posibles criterios de medición de estimaciones contables.
- Cambios en el sector o entorno económico en que opera la entidad.
- Transacciones con incertidumbre significativa de medición, incluidas estimaciones contables y revelaciones relacionadas.
- Falta de personal calificado en contabilidad y áreas de información financiera.
- Deficiencias de control, especialmente en el entorno de control, en la identificación de riesgos o en el seguimiento de los mismos, cuando no son abordadas adecuadamente por la administración.
- Incorrecciones previas, historial de errores o elevado número de ajustes durante el cierre contable.

3.4.2 Aseveraciones de auditoría

Las aseveraciones de auditoría representan las manifestaciones implícitas o explícitas de la administración incorporadas en los estados financieros. Estas aseveraciones son esenciales para:

- Identificar y valorar riesgos de incorrección material.
- Diseñar y planificar procedimientos de auditoría específicos.

Aseveraciones		
A. Aseveraciones sobre tipos de operaciones y eventos del período		
	Aseveración	Descripción
1	Ocurrencia	Las operaciones y eventos registrados y revelados han ocurrido y corresponden a la entidad.
2	Integridad totalidad	o Se han registrado todas las operaciones y eventos que debían registrarse y se han incluido todas las revelaciones requeridas.
3	Exactitud	Los importes y demás datos relativos a las operaciones y eventos han sido registrados correctamente.
4	Corte	Las operaciones y eventos han sido registrados en el período contable correcto.
5	Clasificación	Las operaciones y eventos han sido registrados en las cuentas adecuadas.
6	Presentación y revelación	y Las operaciones y eventos han sido adecuadamente presentados, desagregados y revelados conforme al marco de información financiera aplicable.
B. Aseveraciones sobre saldos de cuentas y revelaciones al final del período		
	Aseveración	Descripción
1	Existencia	Los activos, pasivos y patrimonio existen a la fecha del estado financiero.
2	Derechos y obligaciones	y La entidad posee o controla los derechos sobre los activos y los pasivos representan obligaciones de la entidad.
3	Integridad totalidad	o Todos los saldos y revelaciones requeridas han sido registrados e incluidos en los estados financieros.

Aseveraciones		
4	Exactitud, valuación y asignación	Los saldos se presentan por los importes correctos y los ajustes de valuación o asignación han sido reconocidos adecuadamente.
5	Clasificación	Los saldos han sido registrados en las cuentas correspondientes.
6	Presentación y revelación	Los saldos y las revelaciones relacionadas han sido presentados y revelados adecuadamente conforme al marco aplicable.

Fuente: Manual de implementación de ISSAI de Auditoría Financiera, versión 1 (2020).

La aplicación práctica de estas aseveraciones y su relación con las pruebas de auditoría se desarrolla en la Guía Técnica 2, capítulo 2, ejemplos 9 y 10.

3.5 Respuesta a los riesgos evaluados

La evaluación y valoración de los riesgos de incorrección material es una etapa crítica de la planificación de la auditoría financiera, ya que permite consolidar los riesgos identificados previamente y determinar cuáles requieren mayor atención de auditoría.

A partir de la información obtenida en:

- Conocimiento de la entidad y su entorno.
- Evaluación del control interno.
- Procedimientos analíticos preliminares.
- Identificación de riesgos de fraude o error.

El auditor deberá valorar los riesgos de incorrección material tanto a nivel de estados financieros como a nivel de aseveraciones, con el objetivo de establecer una base sólida para diseñar los procedimientos de auditoría posteriores.

Elementos para la valoración de riesgos

Para cada riesgo identificado durante la planificación, se deberán documentar los siguientes elementos:

Elemento	Descripción
Descripción del riesgo	Breve explicación del riesgo identificado.
Fuente	Procedimiento de planificación en el que se detectó preliminarmente el riesgo (Ejemplo: procedimientos analíticos, indagaciones de fraude, revisión de control interno).
Probabilidad	Valoración de la posibilidad de ocurrencia del riesgo, basada en la evidencia obtenida y juicio profesional.
Magnitud	Valoración del impacto potencial del riesgo sobre los estados financieros.
Evaluación final del riesgo	Conclusión sobre el nivel de riesgo (bajo, moderado, alto), de acuerdo con la metodología adoptada por la auditoría.
Rubro, cuenta o aseveración impactada	Identificación del área de los estados financieros potencialmente afectada por el riesgo.

Esta estructuración asegura que cada riesgo se documente de forma completa y permita al equipo de auditoría planificar procedimientos específicos y proporcionales al riesgo.

Para documentar la evaluación y valoración de los riesgos, se utilizará los Formatos 19 a. Matriz de evaluación de riesgos y 19 b. Matriz de respuestas a riesgos.

Tabla 16.- Ejemplo 13 Evaluación y valoración de riesgos de incorrección material

Durante la planificación de la auditoría financiera, se identificaron riesgos preliminares mediante:

- Procedimientos de conocimiento de la entidad y su entorno.
- Análisis de actas y contratos suscritos.
- Procedimientos analíticos preliminares.
- Indagaciones sobre riesgo de fraude.

Con base en la información obtenida, el equipo de auditoría consolidó y valoró los riesgos identificados, considerando su probabilidad, magnitud y el rubro o aseveración potencialmente afectada.

Descripción del riesgo	Fuente	Probabilidad	Magnitud	Evaluación final	Rubro / aseveración impactada
Posible subregistro de gastos financieros derivados de un préstamo suscrito en enero de 2024 con el Banco Mundial, cuyos intereses podrían no haberse reconocidos al 30 de septiembre de 2024.	Procedimientos analíticos preliminares y revisión de contratos suscritos.	Moderada	Material	Significativo	Gastos financieros / Pasivos / Exactitud / Integridad
Posible sobrestimación del rubro "Otros servicios", debido a pagos por honorarios de consultoría que exceden el comportamiento esperado del período y podrían incluir servicios no devengados o improcedentes.	Procedimientos analíticos preliminares y revisión de contratos.	Moderada	Material	Significativo	Otros servicios / Gastos operativos / Ocurrencia / Exactitud
Riesgo de reconocimiento inadecuado de ingresos al cierre del período, debido a incentivos vinculados al incremento de la facturación anual.	Indagaciones sobre riesgo de fraude y conocimiento de la entidad.	Alta	Material	Significativo	Ingresos / Ocurrencia / Corte
Riesgo de pagos no registrados contablemente al cierre del ejercicio, con posible afectación a obligaciones y gastos del período.	Indagaciones sobre riesgo de fraude.	Moderada	Material	Moderado	Cuentas por pagar / Gastos / Integridad / Corte
Riesgo de deficiencias en procesos de contratación pública que puedan dar lugar a pagos por bienes o servicios sobrevalorados o sin adecuada justificación.	Indagaciones con personal y revisión de actas.	Moderada	Material	Moderado	Gastos / Cuentas por pagar / Ocurrencia / Exactitud

Conclusión del equipo auditor

Como resultado de la evaluación y valoración de riesgos, el equipo auditor concluyó que existen riesgos de incorrección material que requieren especial atención en los siguientes rubros:

- Ingresos
- Gastos financieros
- Otros servicios
- Cuentas por pagar
- Gastos operativos

Estos riesgos deberán considerarse al definir la estrategia de auditoría, el programa de auditoría y el diseño de procedimientos posteriores.

3.5.1 Estrategia de auditoría

La estrategia de auditoría establece el enfoque general para responder a los riesgos de incorrección material identificados y valorados durante la planificación. Su propósito es orientar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que se aplicarán sobre los rubros, cuentas o áreas relevantes de los estados financieros.

La estrategia se determina considerando:

- El conocimiento de la entidad y su entorno operativo.
- La valoración de los riesgos de incorrección material.
- Las aseveraciones afectadas.
- La forma en que se procesa la información financiera.
- Los resultados de la evaluación del control interno, incluidos los controles generales de tecnologías de la información, cuando corresponda.

Tipos de enfoques de auditoría

En función de los riesgos y de los controles disponibles, el auditor podrá definir una o varias de las siguientes estrategias:

1. Enfoque en controles

- Se obtiene evidencia de auditoría principalmente mediante pruebas de controles.
- Se utiliza cuando se espera que los controles relevantes operen eficazmente y sea apropiado sustentar dicha expectativa.

2. Enfoque parcial en controles

- Se combina evidencia de pruebas de controles y pruebas sustantivas.

- Se aplica cuando los controles relevantes aportan soporte parcial a la respuesta de auditoría, requiriendo procedimientos sustantivos complementarios.

3. Enfoque sustantivo

- Se obtiene evidencia de auditoría principalmente mediante procedimientos sustantivos.
- Se aplica cuando no es apropiado confiar en los controles o cuando, debido a la naturaleza o nivel del riesgo evaluado, se requiere un mayor énfasis en pruebas sustantivas.

La estrategia seleccionada debe guardar relación directa con los riesgos evaluados y con las aseveraciones que se pretende cubrir mediante los procedimientos de auditoría, asegurando que la planificación sea coherente, eficiente y enfocada en los aspectos críticos de los estados financieros.

3.5.2 Programa de auditoría

El programa de auditoría transforma la estrategia definida durante la planificación en un plan detallado de pruebas de auditoría para cada rubro, cuenta o área relevante de los estados financieros. Este plan debe reflejar los riesgos valorados, las aseveraciones afectadas y la naturaleza del procesamiento de la información financiera.

Elementos a considerar al elaborar el programa de auditoría

Para su correcta elaboración, se deberán considerar, al menos, los siguientes elementos:

1. Estados financieros

- Obtener los valores actualizados que servirán de base para planificar y ejecutar las pruebas de auditoría.

2. Evaluación de riesgos

- Incorporar la valoración del riesgo identificada para cada rubro, cuenta o área relevante de los estados financieros.

3. Procesamiento de la información financiera

- Analizar si la información se genera mediante procesos automatizados, semiautomatizados o manuales.
- Evaluar el efecto de estos procesos sobre el enfoque de auditoría y el diseño de los procedimientos.

4. Controles generales de tecnologías de la información y comunicación (CGTIC)

- Considerar los resultados de su evaluación para definir la confiabilidad de controles automatizados o dependientes de tecnología.

5. Aseveraciones

- Identificar las aseveraciones que deben cubrirse mediante pruebas de controles, pruebas sustantivas o una combinación de ambas.

6. Plan detallado de pruebas

- Definir para cada rubro o área relevante, la combinación específica de procedimientos de auditoría que se aplicará en respuesta a los riesgos valorados.
- Ajustar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas según el nivel de riesgo, la estrategia de auditoría seleccionada y las aseveraciones a cubrir.

Aplicación en auditorías de grupo

El programa se elaborará sobre los estados financieros consolidados o combinados del grupo; y, cuando corresponda, podrá desarrollarse adicionalmente para componentes específicos, considerando su relevancia o exposición a riesgos particulares.

Para documentar el programa de auditoría, se utilizará el Formato 19 c. Programa de auditoría.

Tabla 17.- Ejemplo 14 Estrategia detallada de pruebas “Rubro de ingresos”

Estrategia detallada de pruebas “Rubro de ingresos”
El equipo auditor realizó la auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito, correspondiente al ejercicio fiscal 2024.

Estrategia detallada de pruebas "Rubro de ingresos"

Como resultado de la planificación, se definió la estrategia y el plan detallado de pruebas para el rubro de ingresos ordinarios, considerando los siguientes aspectos:

1. Monto del rubro:

- **Ingresos acumulados (9 meses):** 105 351 391,00 USD.
- **Ingresos estimados al cierre 2024:** 140 468 521,00 USD.

2. Identificación del riesgo:

El rubro de ingresos presenta un riesgo significativo de incorrección material, debido a:

- Su naturaleza y relevancia dentro de los estados financieros.
- La presunción de riesgo de fraude en el reconocimiento de ingresos, conforme a la NIA 240.
- Los resultados obtenidos en la matriz de evaluación del riesgo de fraude.

3. Procesamiento de la información financiera

El procesamiento de los ingresos se realiza mediante el Sistema Integrado de Administración Financiera -SIAF, clasificado como un sistema tipo -ERP- (Enterprise Resource Planning).

4. Evaluación de los CGTIC

Los controles generales de tecnologías de la información – CGTIC fueron evaluados como satisfactorios, lo que permite considerar la confianza parcial en controles automatizados.

5. Estrategia de auditoría

Considerando que se trata de un riesgo significativo y que los controles presentan un nivel adecuado de confiabilidad, se define una estrategia de:

Enfoque parcial en controles

Esta estrategia implica la aplicación combinada de: pruebas de controles y sustantivas con el fin de obtener evidencia suficiente y adecuada sobre las aseveraciones del rubro.

6. Plan de pruebas de auditoría

6.1. Pruebas de controles: Se diseñan las siguientes pruebas para evaluar la eficacia operativa de los controles relacionados con el proceso de ingresos:

- Entendimiento del proceso de ingresos.
- Prueba de recorrido del proceso de ingresos ordinarios.
- Prueba de controles sobre la emisión de recibos.
- Prueba de controles sobre el reconocimiento de ingresos diferidos.

Estrategia detallada de pruebas “Rubro de ingresos”	
6.2.	Pruebas sustantivas: Se diseñan las siguientes pruebas para obtener evidencia directa sobre las aseveraciones: • Procedimiento analítico sustantivo sobre la tendencia de ingresos de los últimos 10 años. • Prueba de detalle para verificar la integridad de los recibos de ingresos. • Prueba de detalle sobre el registro de ingresos en cuentas bancarias. • Prueba de detalle para evaluar el corte de ingresos al cierre del período.
7.	Aseveraciones cubiertas Las pruebas diseñadas permiten cubrir las siguientes aseveraciones: • Ocurrencia • Integridad • Exactitud • Corte • Clasificación • Presentación y revelación
8.	Documentación El detalla de la estrategia y de los procedimientos será documentado en el formato 19 c. Programa de auditoría, asegurando la trazabilidad entre: • Riesgos identificados. • Estrategia definida. • Procedimientos aplicados.

3.5.3 Diseño de los procedimientos de auditoría

El diseño de los procedimientos de auditoría se basa en la estrategia y el programa de auditoría previamente definidos para cada rubro, cuenta o área relevante de los estados financieros. Su objetivo es determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos que se aplicarán en respuesta a los riesgos identificados y valorados.

Para evaluar los rubros a nivel de aseveraciones, el auditor diseñará, según corresponda, los siguientes tipos de procedimientos:

- **Pruebas de controles:** buscan obtener evidencia sobre la eficacia operativa de los controles relevantes asociados a los procesos que generan información financiera.

- **Pruebas sustantivas:** buscan obtener evidencia suficiente y adecuada sobre las aseveraciones de los rubros, cuentas, transacciones o revelaciones, mediante:
 - Pruebas de detalle.
 - Procedimientos analíticos sustantivos.

Documentación de los procedimientos

La Guía Técnica 3: “Ejecución de la auditoría financiera” desarrolla estos procedimientos e incluye, los siguientes formatos para su correcta documentación:

- Formato 26. Entrevista para comprensión de procesos.
- Formato 27. Prueba de controles.
- Formato 28. Prueba analítica.
- Formato 29. Prueba de detalle selección estadística.
- Formato 30. Prueba de detalle selección no estadística.

Estos formatos permiten registrar las pruebas ejecutadas en respuesta a los riesgos identificados por el auditor, asegurando trazabilidad y evidencia suficiente.

3.5.4 Memorando de planificación de la auditoría

El memorando de planificación de auditoría consolida y comunica los resultados, asegurando una comprensión de los aspectos relevantes del encargo y de las decisiones metodológicas adoptadas para la ejecución de la auditoría.

Contenido mínimo del memorando de planificación:

1. Conformación del equipo auditor y asignación de roles y responsabilidades.
2. Uso previsto del trabajo de expertos, cuando corresponda.
3. Uso previsto del trabajo de auditoría interna, cuando resulte aplicable.
4. Evaluación de independencia del equipo auditor.
5. Conocimiento de la entidad y de sus procesos relevantes.
6. Riesgos de incorrección material identificados y valorados, incluyendo riesgos de fraude.
7. Materialidad determinada para la auditoría;
8. Alcance previsto sobre rubros, cuentas o áreas relevantes de los estados financieros.
9. Principales decisiones de estrategia y enfoque de auditoría.

Para documentar este procedimiento, se utilizará el Formato 19. Memorando de planificación de auditoría financiera, en el que consta como anexos las matrices de: evaluación de riesgo, respuesta a los riesgos y los programas de auditoría.

El memorando sirve como guía de referencia para todo el equipo, asegurando que todos los miembros comprendan la estrategia, el enfoque y los riesgos clave a considerar durante la auditoría.

Lista de Formatos

- Formato 10. Conocimiento de la entidad y su entorno.
- Formato 11. Conocimiento de actas y contratos suscritos.
- Formato 12. Requerimiento de información a asesores legales
- Formato 13. Evaluación de litigios y demandas
- Formato 14. Validación de saldos iniciales.
- Formato 15. Materialidad.
- Formato 16. Materialidad de grupo y componentes.
- Formato 17. Procedimientos analíticos preliminares y finales.
- Formato 18. Indagación y evaluación de riesgo de fraude.
- Formato 19 a. Matriz de evaluación de riesgos.
- Formato 19 b. Matriz de respuestas a riesgos.
- Formato 19 c. Programa de auditoría.
- Formato 19. Memorando de planificación de auditoría financiera.
- Formato 20. Evaluación del ambiente de control. (*)
- Formato 21. Evaluación del riesgo. (*)
- Formato 22. Evaluación del trabajo de la unidad de auditoría interna. (*)
- Formato 23. Evaluación de las actividades de control. (*)
- Formato 24. Evaluación de la información y comunicación. (*)
- Formato 25. Evaluación del seguimiento. (*)
- Formato 26. Entrevista para comprensión de procesos. (**)
- Formato 27. Prueba de controles. (**)
- Formato 28. Prueba analítica. (**)
- Formato 29. Prueba de detalle selección estadística. (**)
- Formato 30. Prueba de detalle selección no estadística. (**)

(*) Formatos que serán desarrollados en la aplicación en la Guía 2.

(**) Formatos que serán desarrollados en la aplicación en la Guía 3.



CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

GUÍA TÉCNICA 2

**EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL
INTERNO CON ÉNFASIS EN EL CONTROL
INTERNO CONTABLE Y TECNOLÓGICO, E
IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DE
RIESGOS DE INCORRECCIÓN MATERIAL
DEBIDA A FRAUDE O ERROR**

Contenido

Lista de siglas y acrónimos.....	
Introducción	
1. Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico	
1.1 Comprensión del Sistema de Control Interno.....	
1.1.1 Comprensión de los componentes del control interno	
1.2 Relación del control interno con la comprensión de la entidad	
1.3 Consideraciones del auditor respecto a TIC	
2. Valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error...	
2.1 Consideraciones específicas sobre riesgos de incorrección material debida a fraude	
2.2 Valoración y clasificación de los riesgos identificados	
2.3 Escalabilidad	
2.4 Concepto de espectro del riesgo.....	
2.5 Identificación de riesgos de incorrección material debida a error	
2.6 Incorrección material en los estados financieros	
2.7 Incorrección material en las aseveraciones de auditoría.....	
2.8 Incorrección material debida a fraude	

Índice de Tablas

Tabla 1.- Ejemplo 1 Evaluación Integral del SCI	
Tabla 2.- Controles directos e indirectos y su relación con los componentes del SCI	
Tabla 3.- Ejemplo 2 Evaluación del componente entorno de control	
Tabla 4.- Ejemplo 3 Proceso de valoración de riesgos de la entidad	
Tabla 5.- Ejemplo 4 Actividades de control	
Tabla 6.- Ejemplo 5 Información y comunicación	
Tabla 7.- Ejemplo 6 Seguimiento.....	
Tabla 8.- Descripción Controles Generales.....	
Tabla 9.- Controles de Aplicación.....	
Tabla 10.- Ejemplo 7 Fallas de TIC relación con aseveraciones y rubros.....	
Tabla 11.- Ejemplo 8 Deficiencia reportada por el experto de TIC	
Tabla 12.- Ejemplo 9 Relación entre aseveraciones y tipos de operaciones del período - gasto por viáticos	

Tabla 13.- Ejemplo 10 Relación entre aseveraciones y saldos contables al final del período - cuentas bancarias.....

Tabla 14.- Ejemplo 11 Espectro del riesgo

Índice de Ilustraciones

Ilustración 1.- Análisis del Riesgo de Fraude

Ilustración 2.- Visión general del proceso de valoración y clasificación de los riesgos identificados

Ilustración 3.- Espectro del Riesgo

Lista de siglas y acrónimos

Siglas y Acrónimos	Significado
AI	Auditoría Interna
CE	Código de Ética
CGE	Contraloría General del Estado
EEFF	Estados Financieros
CGTIC	Controles Generales de Tecnologías de la Información y Comunicaciones
GTPAF	<i>Guía técnica 1 “Planificación de la auditoría financiera”</i>
GTESCI	<i>Guía técnica 2: “Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error”</i>
IAASB	Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (en inglés: International Auditing and Assurance Standards Board)
IFAC	Federación Internacional de Contadores (en inglés: International Federation of Accountants).
IFPP	Marco de Pronunciamientos Profesionales de INTOSAI
ISSAI	Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
INTOSAI	Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
MGAF	Manual General de Auditoría Financiera
NIA	Normas Internacionales de Auditoría
NCI	Normas de Control Interno de la Contraloría General del Estado de Ecuador, actualizadas mediante Acuerdo 004-CG-2023
RC	Riesgo de Control
RI	Riesgo Inherente
RIM	Riesgo incorrección material
SCI	Sistema de Control Interno
SG	Sistema Gubernamental (nombre ficticio usado en ejemplo 5 de la presente Guía)
SIC	Sistemas de Información y Comunicación
TIC	Tecnologías de la Información y Comunicación

Introducción

La Guía Técnica 2: "Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error" (GTESCI) es un instrumento práctico y complementario del Manual General de Auditoría Financiera (MGAF), orientado a apoyar a los equipos de auditoría en la comprensión y evaluación del sistema de control interno, así como en la identificación y valoración de riesgos de incorrección material en una auditoría financiera.

Se trata de un documento de carácter práctico que proporciona instrucciones específicas para el desarrollo de procedimientos de entendimiento, análisis y evaluación del sistema de control interno, así como para la identificación, evaluación y valoración de riesgos en las entidades sujetas a auditoría financiera, con base en el Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI (IFPP).

La GTESCI establece una metodología basada en riesgos, que permite a los auditores identificar y valor los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error. Esta Guía es complementaria al MGAF y de la *Guía Técnica 1: "Planificación de auditoría financiera"*, ha sido desarrollada para cumplir con estándares de calidad en materia de auditoría financiera.

La GTESCI desarrolla una metodología basada en riesgos, que permite a los auditores identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error. En este sentido, la guía se articula de manera directa con el MGAF y con la *Guía Técnica 1: "Planificación de la auditoría financiera"* (GTPAF), a fin de asegurar coherencia metodológica en la fase de planificación y valoración de riesgos.

Asimismo, la presente Guía incluye, en las secciones correspondientes, procedimientos de evaluación del Sistema de Control Interno (SCI) aplicables también a auditorías de grupos, así como formatos diseñados para documentar su ejecución conforme a los requerimientos técnicos aplicables. Esto contribuye a fortalecer la calidad del trabajo de auditoría y a la adecuada aplicación de las ISSAI en el encargo.

De igual forma, la Guía incorpora once (11) ejemplos prácticos que apoyan a los equipos de auditoría en la comprensión y aplicación de los formatos que sustentan la auditoría financiera. Estos ejemplos tienen carácter referencial y deberán adaptarse al entorno de control, a la complejidad tecnológica y a los riesgos específicos de la entidad auditada.

La GTESCI debe leerse de manera conjunta con el MGAF y con la Guía Técnica 1, como parte del marco metodológico integral de la CGE para el desarrollo de auditorías financieras en cumplimiento de las ISSAI.

Estructura de la guía

La presente Guía se encuentra estructurada en dos capítulos, que siguen el proceso lógico de auditoría y se alinean con los principios e ISSAI aplicables a la evaluación del control interno y a la valoración de riesgos de incorrección material.

- Capítulo 1. Evaluación del Sistema de Control Interno con énfasis en el Control Interno Contable y Tecnológico.
- Capítulo 2. Identificación y Valoración de Riesgos de Incorrección Material Debida a Fraude o Error.

Capítulo 1

1. Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico

1.1 Comprensión del Sistema de Control Interno

Los procedimientos de comprensión del Sistema de Control Interno (SCI) tienen como objetivo apoyar la identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error, tanto en los estados financieros como en las aseveraciones. No obstante, la comprensión del control interno en sus componentes no se limita exclusivamente a operaciones financieras. En este sentido, el auditor deberá comprender el SCI en la medida en que sea relevante para la preparación de los estados financieros, de conformidad con las "Normas de Control Interno para las Entidades, Organismos del Sector Público y de las Personas Jurídicas de Derecho Privado que Dispongan de Recursos Públicos" emitidas por la Contraloría General del Estado

Tabla 1.- Ejemplo 1 Evaluación Integral del SCI

Norma de Control Interno	Componente del Control Interno evaluado	Resultado de la evaluación	Conclusión por componente
200	Evaluación del ambiente de control	60%	Existe seguridad razonable parcialmente en el ambiente de control, por cuanto el nivel de confianza es MODERADA y el riesgo es MODERADO.
300	Evaluación del riesgo	100%	Existe seguridad razonable en la evaluación del riesgo de la entidad, por cuanto el nivel de confianza es ALTA y el riesgo es BAJO.
200-09	Evaluación del trabajo de auditoría interna	83%	Se utilizará el trabajo de la UAI únicamente para fines de identificación de riesgos de incorrección material, por cuanto el nivel de confianza es ALTA y el riesgo es BAJO.
400	Actividades de control	45%	No existe seguridad razonable en las actividades de control, por cuanto el nivel de confianza es BAJA y el riesgo es SIGNIFICATIVO.
500	Información y comunicación	50%	No existe seguridad razonable en la información y comunicación de la entidad, por cuanto el nivel de confianza es BAJA y el riesgo es SIGNIFICATIVO.
600	Seguimiento	50%	No existe seguridad razonable en el seguimiento de la entidad, por cuanto el nivel de confianza es BAJA y el riesgo es SIGNIFICATIVO.

El SCI es un proceso integral diseñado para proporcionar una seguridad razonable sobre el cumplimiento de los objetivos de la entidad. En el contexto de la auditoría financiera, interesan especialmente aquellos controles operativos, tecnológicos y de cumplimiento que, de manera directa o indirecta, inciden en la preparación y presentación de los estados financieros.

Los procedimientos desarrollados en este capítulo permiten, entre otros:

- Obtener una base para identificar y valorar riesgos de incorrección material;
- Comprender cómo la entidad diseña, implementa y da seguimiento a controles relevantes para la información financiera;
- Identificar deficiencias de control interno relevantes para la auditoría; y
- Sustentar la decisión del auditor sobre si corresponde diseñar pruebas de controles y cómo combinarlas con procedimientos sustantivos.

Para la comprensión del SCI, el auditor podrá aplicar, entre otras, las siguientes técnicas:

- Indagación con la dirección, personal clave y auditoría interna, cuando exista;
- Inspección de documentación y registros relevantes;
- Observación de procesos y operaciones;
- Análisis de información financiera y no financiera;
- Pruebas de recorrido, cuando corresponda; y
- Uso de fuentes complementarias de información, tales como documentación de auditorías anteriores o información pública relevante, cuando resulten útiles para actualizar la comprensión de la entidad y de su sistema de control interno.

A continuación, se detallan los procedimientos aplicables para la comprensión de sus componentes.

1.1.1 Comprensión de los componentes del control interno

De conformidad con el MGAF, el auditor deberá obtener conocimiento y evaluar, según corresponda, los componentes del Sistema de Control Interno (SCI) que sean relevantes para la preparación de los estados financieros, con el propósito de identificar y valorar riesgos de incorrección material debida a fraude o error, y de definir la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría posteriores.

La evaluación del SCI no tiene por finalidad emitir una opinión sobre su eficacia general, sino determinar si los controles relevantes para la información financiera han sido diseñados e implementados de manera adecuada, y si proporcionan una

base para la identificación de riesgos y para la definición de la estrategia de auditoría.

En este proceso, los controles identificados podrán clasificarse según su relación con la información financiera en:

- Controles directos, cuando son lo suficientemente precisos para prevenir, detectar o corregir incorrecciones en aseveraciones o rubros específicos de los estados financieros; y
- Controles indirectos, cuando corresponden a políticas, procesos o estructuras que apoyan el diseño y funcionamiento de los controles directos, aunque por sí mismos no previenen o corrigen una incorrección en una aseveración específica.

Esta clasificación debe aplicarse a los controles identificados en cada componente, y no de manera automática o rígida al componente completo.

La comprensión y evaluación de los componentes del SCI permitirá al auditor:

- Identificar y valorar riesgos de incorrección material;
- Reconocer deficiencias de control interno relevantes para la auditoría;
- Determinar si corresponde diseñar pruebas de controles sobre determinados controles relevantes; y
- Orientar la naturaleza, oportunidad y alcance de las respuestas de auditoría.

Para desarrollar esta evaluación, el auditor podrá aplicar técnicas tales como:

- Indagación;
- Observación;
- Inspección;
- Reproceso; y
- Pruebas de recorrido.

Las pruebas de recorrido consisten en seleccionar un número reducido de transacciones recientes y seguirlas desde su origen hasta su registro en los estados financieros, con el fin de corroborar que el proceso documentado se encuentra vigente, que los controles relevantes han sido implementados y que la información fluye conforme a lo descrito por la entidad.

Tabla 2.- Controles directos e indirectos y su relación con los componentes del SCI

N.	Componente	Tipo de control
1.	Ambiente de control	Indirecto
2.	Evaluación del riesgo	
3.	Información y comunicación	
4.	Seguimiento	Directo
5.	Actividades de control	

Para efectos metodológicos, la evaluación de los componentes del SCI se desarrollará en el siguiente orden:

Ambiente de control

El auditor evaluará el ambiente de control en la medida en que sea relevante para la información financiera. Este componente comprende, entre otros aspectos:

- Integridad y valores éticos
- Administración Estratégica
- Políticas de Talento Humano
- Estructura Organizativa, asignación de autoridad y responsabilidades

El propósito de esta evaluación es determinar si el entorno institucional favorece o debilita la confiabilidad de la información financiera. Para ello, el auditor podrá considerar, entre otros, la existencia de códigos de conducta, políticas de ética, estructura formal de responsabilidades, políticas de talento humano y evidencia de supervisión sobre asuntos relevantes vinculados con la preparación de los estados financieros.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 21 "Evaluación del ambiente de control".

Tabla 3.- Ejemplo 2 Evaluación del componente entorno de control

"Ambiente de control"
La CGE realiza la auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito del año 2024. Los auditores como parte de la -planificación (Guía Técnica 1. "Planificación de la auditoría financiera"), han iniciado con la evaluación del control interno, para ello proceden a evaluar el componente "entorno de control", a través de los procedimientos de observación, inspección e indagación, de los temas relevantes para la preparación de los Estados Financieros (EEFF).

"Ambiente de control"

Para lo cual, el equipo de auditoría realizó los siguientes procedimientos, los cuales dejo documentados en los papeles de trabajo:

1. Reuniones con la alta dirección y con recursos humanos
2. Lectura de actas, reunión con la Dirección Financiera y el área de Contabilidad
3. Documentó las entrevistas por medio de una "ayuda memoria"
4. Del resultado de la reunión solicitó la evidencia de la documentación mencionada por los servidores públicos entrevistados.
5. Traslado al Formato "Evaluación del entorno de control", los controles indirectos identificados
6. Concluyó sobre el sistema de control interno de dicho componente.

A continuación, se ejemplifica la evaluación realizada:

a) Integridad y valores éticos

Se evidenció que la entidad cuenta con un código de ética formalmente aprobado, el cual ha sido difundido a los servidores públicos mediante procesos de socialización documentados. Asimismo, se verificó la existencia de declaraciones de conflicto de intereses suscritas por el personal, lo que contribuye a fortalecer la transparencia en la gestión institucional.

Adicionalmente, la entidad dispone de mecanismos para la recepción de denuncias relacionadas con el uso indebido de recursos, tales como canales habilitados en su portal institucional y procedimientos definidos para la gestión de alertas. Se revisaron registros de atención a denuncias, evidenciando que estos mecanismos se encuentran operativos.

Norma de Control Interno	Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Si o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
a) Integridad y Valores Éticos						
1 200-01 Integridad y Valores Éticos	¿Existen código de ética y declaraciones de conflicto de intereses aprobados y difundidos a los servidores públicos de la entidad?	Si	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencias observadas: (Código de ética aprobado, actas de socialización y formularios de conflicto de interés firmados)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "La entidad no cuenta con un código de ética formalizado ni mecanismos para que los servidores declaren posibles conflictos de intereses.")
2 200-01 Integridad y Valores Éticos	¿Existen mecanismos de difusión o denuncia para prevenir uso indebido de recursos?	Si	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencias observadas: (Capturas del portal web (buzón), reglamentos de denuncias y registros de atención a alertas.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Inexistencia de canales formales o confidenciales que permitan al personal reportar el uso indebido de recursos públicos.")

b) Administración estratégica

Se verificó que el plan operativo anual y la planificación financiera de la entidad incluyen metas relacionadas con liquidez, solvencia y gestión presupuestaria, las cuales se encuentran alineadas con el presupuesto institucional aprobado y con los lineamientos del Plan Nacional de Desarrollo.

Esta alineación permite orientar la gestión institucional hacia el cumplimiento de objetivos financieros, evidenciando una adecuada planificación estratégica en el ámbito financiero.

"Ambiente de control"						
Norma de Control Interno	Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Si o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
b) Administración Estratégica						
200-02 3 Administración estratégica	¿El plan operativo financiero incluye metas de liquidez, solvencia y rentabilidad alineadas al presupuesto y al Plan Nacional de Desarrollo?	Si	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Plan Operativo Anual (POA), Presupuesto aprobado y Planificación Estratégica).	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Los objetivos operativos no guardan coherencia con la capacidad presupuestaria, dificultando el cumplimiento de metas financieras.")
c) Políticas de talento humano						
En relación con la gestión del talento humano, se constató que la entidad mantiene prácticas de contratación, capacitación y evaluación del desempeño que permiten asegurar, en términos generales, la idoneidad del personal que maneja recursos públicos. Se revisaron expedientes de personal, evidenciando la existencia de documentación de respaldo sobre formación académica, experiencia y evaluaciones periódicas. Asimismo, la entidad dispone de perfiles de cargo definidos y de un programa anual de capacitación, lo que contribuye al fortalecimiento de las competencias técnicas del personal en sus funciones específicas.						
Norma de Control Interno	Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Si o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
c) Políticas de Talento Humano						
200-03 Políticas y prácticas de talento humano 4	¿Las prácticas de contratación, capacitación y evaluación aseguran la idoneidad del personal que maneja recursos?	Si	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Expedientes de personal (títulos), registros de evaluaciones de desempeño y contratos vigentes.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Las prácticas de contratación no garantizan la idoneidad técnica necesaria para los cargos que maneja recursos financieros críticos.")
200-06 Competencia profesional 5	¿Cuenta la entidad con perfiles de cargo definidos que especifiquen las competencias técnicas necesarias y un programa de capacitación anual que asegure la idoneidad del personal en sus funciones específicas?	Si	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Manual de perfiles de puesto y el Plan Anual de Capacitación ejecutado.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "No se dispone de perfil de cargo actualizados ni de un programa de capacitación que asegure la actualización normativa del personal.")
d) Estructura organizativa, asignación de autoridad y responsabilidades						
Se verificó que la entidad cuenta con una estructura orgánica formalmente aprobada, en la cual se definen las líneas de autoridad y responsabilidad. El organigrama institucional se encuentra actualizado y es de conocimiento del personal. No obstante, se identificaron debilidades relevantes en este componente. En particular, la entidad no dispone de un Manual de Descripción, Valoración y Clasificación de Puestos formalmente aprobado, lo que limita la claridad en la definición de funciones, requisitos y responsabilidades específicas de cada cargo. Esta situación puede generar duplicidad de funciones o vacíos en la asignación de responsabilidades. Adicionalmente, se evidenció que no se encuentran formalmente definidas, mediante documentación escrita, las delegaciones de autoridad para funciones críticas como autorizar, registrar, custodiar, conciliar y reportar operaciones financieras. Esta situación contraviene el principio de segregación de funciones y aumenta el riesgo de errores o irregularidades en el manejo de recursos.						

"Ambiente de control"

Asimismo, la entidad no ha establecido mecanismos formales de coordinación entre la máxima autoridad y los directivos para asegurar la responsabilidad del control interno en cada área. No se evidenciaron actas de comité, lineamientos formales o instrumentos de seguimiento que respalden esta coordinación.

Finalmente, se observó la ausencia de controles de supervisión estructurados y de medidas correctivas formales que garanticen el cumplimiento de políticas y procedimientos institucionales por parte del personal. No se identificaron informes periódicos de supervisión ni evidencia sistemática de seguimiento a desviaciones.

Norma de Control Interno	Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Si o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones	
d) Estructura Organizativa, asignación de autoridad y responsabilidades							
6	200-04 Estructura orgánica	¿Existe una estructura orgánica actualizado que defina claramente las líneas de autoridad y responsabilidad?	Si	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (Orgánica funcional aprobado por el Ministerio del Trabajo o autoridad competente y organigrama visible.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "La estructura orgánica está desactualizada y no refleja las líneas de autoridad vigentes en la gestión operativa actual.")
7	200-04 Estructura orgánica	¿Existe un Manual de Descripción, Valoración y Clasificación de Puestos en el cual se deben establecer los perfiles, funciones y atribuciones para cada uno de los puestos o cargos, así como los requisitos para ocuparlos?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (Manual de descripción y valoración de puestos con funciones y requisitos técnicos detallados.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Se carece de un manual descriptivo de puestos, lo que puede generar duplicidad de funciones o vacíos en las responsabilidades asignadas.")
8	100-03 Responsables del control interno 200-05 Delegación de autoridad	¿Están definidas por escrito las responsabilidades y delegaciones para autorizar, registrar, custodiar, conciliar y reportar operaciones financieras?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (Resoluciones de delegación de firmas, arcos de caja y registros de perfiles en el sistema financiero)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "No existen delegaciones por escrito para la custodia y conciliación de valores, contraviniendo el principio de segregación de funciones.")
9	200-07 Coordinación de acciones organizacionales	¿Ha establecido la Máxima Autoridad, en conjunto con los directivos, mecanismos formales para asegurar que cada servidor/a se responsabilice por el funcionamiento del control interno dentro de su área de competencia?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (Coordinación de Acciones, Actas de reuniones de comité de control, circulares de coordinación y planes de acción conjuntos.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: Falta de mecanismos de coordinación formal entre directivos, lo que impide que el personal se responsabilice por el control en sus áreas:)
10	200-08 Adhesión a las políticas institucionales	¿Se han establecido controles de supervisión y medidas correctivas para asegurar que el personal se adhiera a los manuales y políticas internas de la entidad auditada?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (Informes de supervisión de jefaturas, memorandos de medidas correctivas y listas de verificación de procesos.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo:)

Conclusión:

Con base en la evaluación realizada, se concluye que la entidad presenta fortalezas en los componentes relacionados con integridad, valores éticos, planificación estratégica y gestión del talento humano, lo que contribuye a un entorno de control favorable.

Sin embargo, existen debilidades significativas en la estructura organizativa y en la asignación formal de responsabilidades, particularmente en lo referente a la inexistencia de manuales de puestos, la falta de delegaciones formales de autoridad, la ausencia de mecanismos de coordinación institucional y la limitada supervisión del cumplimiento de políticas internas.

Estas deficiencias afectan la efectividad del control interno, especialmente en la gestión de recursos financieros, por lo que el nivel de confianza en este componente se considera MODERADO, con un riesgo asociado MODERADO, requiriéndose la implementación de

<i>"Ambiente de control"</i>
acciones correctivas para fortalecer el sistema de control interno.

Para una auditoría de grupo, se debe realizar y documentar solamente un procedimiento de entendimiento del entorno de control sobre el grupo, dado que se presume que la administración mantiene control interno unificado sobre sus componentes.

Proceso de evaluación de riesgos de la entidad

El auditor evaluará si la entidad cuenta con procesos para identificar, analizar, valorar y tratar los riesgos que puedan afectar la preparación de los estados financieros. Esta evaluación comprende:

- Identificación y análisis de riesgos
- Valoración de los riesgos
- Respuesta al riesgo
- Plan de mitigación de riesgos

Si la entidad no identifica riesgos que el auditor considera razonablemente esperables, deberá evaluar las implicaciones que ello tiene para la auditoría y para la valoración de riesgos de incorrección material.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 22 "Evaluación del riesgo".

Tabla 4.- Ejemplo 3 Proceso de valoración de riesgos de la entidad

<i>"Proceso de valoración de riesgos de la entidad"</i>
La CGE realiza una auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito del año 2024. Los auditores como parte de la planificación (<i>Guía Técnica 1: "Planificación de auditoría financiera"</i>), han iniciado con la evaluación del control interno. Para ello, proceden a evaluar el componente " <i>Evaluación del riesgo</i> ", a través de los procedimientos de observación, inspección e indagación, de los temas que sean relevantes para la preparación de los Estados Financieros (EEFF).
Para ello, al auditor realizó los siguientes procedimientos:
1. Reuniones con la alta dirección 2. Lectura de actas 3. Documentación de las entrevistas por medio de una "<i>ayuda memoria</i>" 4. Del resultado de la reunión, solicitó la evidencia de la documentación mencionada por los servidores públicos entrevistados.

"Proceso de valoración de riesgos de la entidad"

5. Para documentar estos controles indirectos identificados se utilizará el Formato 22 "Evaluación del riesgo".
6. Concluyó sobre el sistema de control interno de dicho componente.

A continuación, se ejemplifica la evaluación realizada:

a) Identificación y análisis de riesgos

Se evidenció que la entidad dispone de un proceso formal y documentado para la identificación de riesgos, el cual se materializa a través de una matriz institucional de riesgos actualizada al período auditado. En dicha matriz se identifican riesgos internos asociados a infraestructura tecnológica, procesos operativos y competencias del personal, así como riesgos externos relacionados con cambios normativos, condiciones económicas y evolución tecnológica.

Adicionalmente, se verificó que la entidad ha identificado riesgos de incorrección material en los procesos financieros y contables, incluyendo riesgos asociados al manejo de efectivo, registros contables manuales y posibles escenarios de fraude. Estos riesgos se encuentran documentados y forman parte del mapa institucional de riesgos.

Norma de Control Interno	Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Sí o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
a) Identificación y análisis de riesgos						
1	300-01 Identificación y análisis de riesgos	¿Dispone la entidad de un proceso formal y permanente para identificar riesgos internos (infraestructura, personal, procesos) y externos (económicos, legales, tecnológicos) que puedan afectar el logro de sus objetivos institucionales?	Sí	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Matriz de identificación de riesgos donde se listen factores internos (infraestructura, personal, procesos) y externos (leyes, tecnología)).	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "La entidad no cuenta con un proceso documentado de actualización de riesgos; la matriz actual data de hace dos años y no refleja los cambios tecnológicos actuales.")
2	300-01 Identificación y análisis de riesgos	¿La entidad ha identificado riesgos de incorrección material debida a fraude o error en procesos financieros y contables?	Sí	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Matriz de identificación de riesgos donde se listen factores internos (infraestructura, personal, procesos) y externos (leyes, tecnología)).	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "El catálogo de riesgos es generalista y no especifica riesgos críticos de fraude en el manejo de fondos o registros contables manuales.")

b) Valoración de los riesgos

La entidad realiza la valoración de los riesgos mediante la asignación de niveles de probabilidad e impacto, utilizando una escala cualitativa (bajo, medio, alto), lo cual permite priorizar aquellos riesgos que requieren atención inmediata. Esta valoración se encuentra reflejada en un mapa de calor que facilita la visualización de los riesgos críticos.

Se constató que en la valoración de los riesgos se consideran factores relevantes como el manejo de recursos financieros, la complejidad de los procesos institucionales, la incorporación de nuevas tecnologías y la capacidad técnica del personal involucrado, lo cual evidencia un enfoque integral en la gestión del riesgo.

"Proceso de valoración de riesgos de la entidad"						
Norma de Control Interno	Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Si o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
d) Plan de mitigación de riesgos						
7	300-04 Plan de mitigación de riesgos	¿Existe un plan de mitigación documentado para riesgos relevantes que afecten la información financiera y la protección de recursos?	Si	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Documento del "Plan de Mitigación" con cronogramas de cumplimiento, nombres de responsables y reportes de avance de las tareas asignadas.) (Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Aunque hay riesgos identificados, no existe un documento formal que establezca las acciones concretas para mitigarlos.")
8	300-04 Plan de mitigación de riesgos	¿El plan de mitigación incluye cronogramas, indicadores de efectividad y responsables asignados para cada área de mejora?	Si	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Documento del "Plan de Mitigación" con cronogramas de cumplimiento, nombres de responsables y reportes de avance de las tareas asignadas.) (Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "El plan de mitigación es enunciativo; carece de fechas de cumplimiento y no designa a un funcionario responsable de dar seguimiento a las mejoras.")
Conclusión: Con base en los procedimientos aplicados y la evidencia obtenida, se concluye que la entidad mantiene un sistema estructurado y funcional de gestión de riesgos, alineado a sus objetivos institucionales y a la preparación de información financiera. En consecuencia, existe seguridad razonable sobre la adecuada identificación, valoración y tratamiento de los riesgos, por lo que el nivel de confianza en el control interno es ALTO y el riesgo asociado se considera BAJO.						

Actividades de control

El auditor evaluará las actividades de control que contribuyen a mitigar riesgos relevantes para la información financiera. Este componente comprende, entre otros, controles sobre:

- Controles generales
- Administración financiera
- Tesorería
- Contabilidad Gubernamental
- Controles de Aplicación (TI)

En esta fase, el auditor deberá centrarse en:

- Comprender el proceso donde se ubican los controles;
- Identificar los controles relevantes;
- Vincularlos con los riesgos que pretenden mitigar; y
- Verificar su diseño e implementación.

Cuando corresponda, la evaluación de la efectividad operativa de estos controles se realizará posteriormente en la fase de ejecución.

"Actividades de control"**b) Administración financiera**

Se constató que la entidad aplica controles previos al compromiso y al devengado, verificando la existencia de certificación presupuestaria antes de la autorización del gasto, así como la recepción conforme de bienes y servicios previo a su registro contable.

Estos controles evidencian un adecuado cumplimiento de la normativa presupuestaria y contribuyen a la razonabilidad de las operaciones financieras.

Norma de Control Interno	Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Sí o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones	
b) Administración financiera							
5	402-02 Control previo al compromiso	¿Antes de autorizar un gasto, se verifica la existencia de partida presupuestaria y la relación directa con la misión institucional?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencias observadas: (Se verificó en una muestra de transacciones la existencia de la Certificación Presupuestaria previa al compromiso)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "En la muestra de transacciones examinada, se identificó la inexistencia de Certificaciones Presupuestarias previas a la suscripción de compromisos")
6	402-03 Control previo al devengado	¿Antes del registro contable y presupuestario de la obligación (devengado), el personal designado verifica y deja constancia documental de la recepción conforme de los bienes, servicios u obras, mediante facturas, actas de entrega-recepción o informes técnicos legalizados?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencias observadas: (Se verificó en una muestra de transacciones la existencia del Acta de Entrega Recepción o Informe Técnico previo al devengado)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "En la muestra de transacciones examinada, se identificó la inexistencia del Acta de Entrega Recepción o Informe Técnico previo al devengado")

c) Tesorería

En el proceso de tesorería, se verificó que los ingresos recaudados son depositados oportunamente en las cuentas bancarias institucionales y cuentan con la documentación de respaldo correspondiente, lo cual fortalece el control sobre los recursos percibidos.

Sin embargo, se identificaron deficiencias significativas. No se evidenció la realización oportuna de conciliaciones bancarias mensuales, existiendo partidas pendientes de regularización, lo que afecta la confiabilidad de los saldos disponibles.

Asimismo, se determinó que los pagos no siempre cuentan con la verificación previa del devengado ni con documentación de soporte completa y original, lo que incrementa el riesgo de pagos indebidos o no justificados.

Adicionalmente, se evidenció que las transferencias electrónicas no cuentan de manera consistente con mecanismos de autorización conjunta, lo que debilita el control sobre la salida de fondos y expone a la entidad a riesgos de uso indebido de recursos.

"Actividades de control"							
Norma de Control Interno		Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Sí o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
c) Tesorería							
7	403-01 Determinación y recaudación de los ingresos 403-02 Constancia documental de la recaudación	¿Los ingresos recaudados se depositan intactos en las cuentas bancarias de la entidad en el curso del día hábil siguiente a su recepción y cuentan con la respectiva documentación en medio físico y/o electrónico?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (En la muestra seleccionada, se identificó papeletas de depósito o comprobantes de transferencia que coinciden en fecha y valor con los reportes de caja y facturación diaria.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "En la muestra seleccionada, se identificaron depósitos realizados fuera del plazo de 24 horas y diferencias entre los valores recaudados y los depositados en bancos.")
8	403-06 Cuentas corrientes bancarias 403-07 Conciliaciones bancarias	¿Los recursos de la entidad se mantienen en cuentas auxiliares de la Cuenta Corriente Única del Tesoro Nacional (excepto cuentas rotativas) y se realizan conciliaciones bancarias mensuales de todas las cuentas y se regularizan oportunamente las partidas pendientes?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (En la muestra seleccionada, se evidenció manejo de cuentas en la CCU del Tesoro Nacional y Actas de conciliación firmadas por el Tesorero y Contador, donde los saldos de extractos bancarios coinciden con el libro mayor.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "En la muestra seleccionada, se identificó conciliaciones desactualizadas y partidas pendientes de meses anteriores (cheques caducados o depósitos no identificados) sin regularizar.")
9	403-08 Control previo al pago	¿Previo a la emisión del pago, se verifica que la obligación esté debidamente devengada y cuente con la documentación de soporte completa y original?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (En la muestra seleccionada, se evidenció los comprobantes de pago (CUR) que incluyen facturas originales, actas de recepción y autorizaciones de gasto con firmas de responsabilidad.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "En la muestra seleccionada, se identificó pagos basados en copias de facturas o sin que el gasto haya sido previamente devengado.")
10	403-09 Pagos a beneficiarios	¿Los pagos y transferencias electrónicas cuentan con las firmas conjuntas de los funcionarios autorizados para el manejo de fondos?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (En la muestra seleccionada, se evidenció registros de transferencias electrónicas bancarias autorizadas mediante el uso de firmas digitales de dos	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "En la muestra seleccionada, se detectaron pagos autorizados por un solo funcionario o el uso compartido de claves/firmas digitales, vulnerando el control de custodia.")

d) Contabilidad gubernamental

Se identificaron debilidades importantes en este componente. En particular, el sistema contable no aplica de manera consistente el catálogo de cuentas ni el principio de devengado, evidenciándose registros que no reflejan adecuadamente la naturaleza económica de las transacciones.

Asimismo, aunque los registros contables se realizan de forma oportuna en ciertos casos, se observó que no todos los asientos contables cuentan con documentación de respaldo suficiente, pertinente y original, lo que limita la confiabilidad de la información financiera.

Se evidenció también la existencia de saldos en cuentas transitorias o de enlace que no han sido depurados oportunamente antes del cierre contable, generando distorsiones en la presentación de los estados financieros.

Finalmente, no se realizan arqueos sorpresivos ni conciliaciones periódicas de cuentas por cobrar y pagar, lo que impide validar la razonabilidad de los saldos registrados.

"Actividades de control"						
Norma de Control Interno	Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Sí o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
d) Contabilidad Gubernamental						
11	405-01 Aplicación de los principios y Normas Técnicas de Contabilidad Gubernamental 405-02 Organización del Sistema de Contabilidad Gubernamental	¿El sistema contable aplica de forma obligatoria el Catálogo de Cuentas y los principios de devengado vigentes para el sector público?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Balances de comprobación y estados financieros generados por el sistema (e-SIGEF o similar) que guardan consistencia con el catálogo de cuentas ministerial.) (Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Se detectó el uso de cuentas contables inapropiadas o registros basados en flujos de caja en lugar del principio de devengado.")
12	405-03 Integración contable de las operaciones financieras 405-04 Oportunidad en el registro de los hechos económicos y financieros y presentación de información	¿Los registros contables se integran automáticamente con las etapas presupuestarias y se realizan de forma cronológica y oportuna?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Auxiliares contables mensuales cerrados y validados dentro de los plazos legales, reflejando la afectación presupuestaria simultánea.) (Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Existen desfases significativos (retrasos) entre la fecha de la transacción y su registro contable, afectando la oportunidad de la información.")
13	405-05 Conciliación de los saldos de las cuentas	¿Los asientos contables están sustentados con documentos originales, foliados y archivados cronológicamente?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (En la muestra seleccionada, se evidenció comprobantes de diario (CUR) físicos o digitales que contienen anexos originales (facturas, contratos, actas) ordenados y numerados.) (Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "En la muestra seleccionada, se detectaron registros contables sin el sustento documental físico o con copias fotostáticas, lo que impide validar la veracidad del saldo.")
14	405-06 Formularios y documentos	¿Se realizan ajustes, reclasificaciones y conciliaciones de cuentas de enlace o transitorias antes del cierre de cada período contable?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (En la muestra seleccionada, se evidenció comprobantes de ajuste debidamente autorizados y conciliaciones de cuentas de "Anticipos" o "Depósitos de Terceros" con saldos reales.) (Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "En la muestra seleccionada, se detectaron saldos antiguos en cuentas transitorias o de enlace sin depurar, distorsionando la realidad financiera de la entidad.")
15	405-07 Anticipos de fondos 405-08 Arqueos sorpresivos de los valores en efectivo	¿Se ejecutan arqueos sorpresivos de fondos y conciliaciones de cuentas por cobrar/pagar para asegurar la exactitud de los saldos?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (En la muestra seleccionada, se evidenció actas de arqueo de valores y confirmaciones de saldos con terceros o auxiliares que coinciden plenamente con el Balance General.) (Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Ausencia de arqueos periódicos y diferencias no explicadas entre los listados auxiliares de cuentas por cobrar y el saldo contable mayor.")

e) Controles de aplicación

En el ámbito de los sistemas de información, se identificaron debilidades en la definición formal de roles y responsabilidades de los usuarios, así como en la documentación de perfiles técnicos del personal de tecnología, lo que puede generar accesos inadecuados o falta de control sobre las operaciones realizadas en los sistemas.

No obstante, se evidenció que la entidad ha implementado controles relacionados con la seguridad de la información, tales como el registro de logs de auditoría, la revisión periódica de cuentas de usuario y la actualización de credenciales de acceso.

Adicionalmente, se verificó la existencia de un inventario actualizado de bienes informáticos, conciliado con los registros contables, lo que contribuye al control de los activos tecnológicos.

"Actividades de control"							
Norma de Control Interno		Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Sí o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
e) Controles de Aplicación							
16	410-03 Segregación de funciones	¿Las funciones, roles, responsabilidades y actividades de los usuarios de los sistemas de información están claramente definidos y fueron formalmente comunicados?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (En la muestra seleccionada, se evidenciaron funciones claramente definidas.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: el estatuto no respondía a la realidad del área. No había nadie de seguridad. No había gente para proyectos ni de calidad. Se mezclaron funciones.)
17	410-03 Segregación de funciones	¿En la descripción documentada y aprobada de los puestos de trabajo que conforman la unidad de tecnología de información, está contemplado los deberes y responsabilidades, así como las habilidades y experiencia necesarias en cada posición?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (En la muestra seleccionada, se evidenció que se encuentran claramente definidas las funciones y responsabilidades)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Ausencia de asignación de funciones y responsabilidades")
18	410-08 Desarrollo, mantenimiento y adquisición de software de aplicación	¿Se han definido requisitos de seguridad para ser incorporados a los nuevos sistemas de información, o para mejoras de sistemas de información existentes?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (En la muestra seleccionada, se evidenció que se encuentran implementadas técnica de logs de auditoría en sistemas y bases de datos con formato estructurado y seguro.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "No se definieron e incluyeron pistas de auditoría para registrar las acciones de los usuarios de manera transparente en apego de la normativa legal vigente, garantizando la integridad y confiabilidad de los datos")
19	410-13 Administración de soporte de tecnología de la información	Se realiza una revisión regular de todas la cuentas de usuarios y los privilegios asociados a cargo de los dueños de los procesos y los administradores de los sistemas de información?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (Se evidenció que se actualiza la clave cada año, cada mes se pide actualizar la contraseña.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "No existe política de cambio de clave")

Conclusión:

Con base en la evaluación realizada, se concluye que, si bien existen controles implementados en áreas específicas como la administración financiera y ciertos aspectos de tecnología de la información, estos no son suficientes para mitigar adecuadamente los riesgos asociados a las operaciones financieras.

Las deficiencias identificadas en la formalización de controles, conciliaciones bancarias, documentación de respaldo, aplicación de principios contables, segregación en pagos y control de accesos a sistemas, afectan de manera significativa la efectividad del sistema de control interno.

En consecuencia, no existe seguridad razonable en las actividades de control de la entidad, por lo que el nivel de confianza se considera BAJO y el riesgo asociado es SIGNIFICATIVO, requiriéndose la implementación urgente de acciones correctivas.

Información y comunicación

El auditor evaluará los procesos mediante los cuales la entidad identifica, captura, procesa y comunica la información relevante para la preparación de los estados financieros, incluyendo los recursos y sistemas de TIC utilizados.

Esta evaluación no deberá limitarse al módulo contable, sino abarcar el flujo completo de la información financiera, desde el origen de la transacción hasta su reflejo final en los estados financieros. Entre otros aspectos, el auditor podrá considerar:

- Forma en que se procesa la información financiera;
- Seguridad y confiabilidad del procesamiento;
- Controles sobre acceso y cambios en sistemas;
- Corrección de errores; y
- Forma en que la información financiera es comunicada a los niveles pertinentes de la entidad.

Cuando la entidad dependa significativamente de sistemas computarizados complejos, podrá requerirse la participación de un experto.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 24 "Evaluación de la información y comunicación".

Tabla 6.- Ejemplo 5 Información y comunicación

"Información y comunicación"
La CGE realiza la auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito del año 2024. Los auditores como parte de la planificación (<i>Guía Técnica 1: "Planificación de auditoría financiera"</i>), han iniciado con la evaluación del control interno. Para ello, proceden a evaluar el componente "<i>Información y Comunicación</i>", a través de los procedimientos de observación, inspección e indagación" de los temas que sean relevantes para la preparación de los Estados Financieros (EEFF). a) Controles sobre sistemas de información Se evidenció que el sistema de información financiero de la entidad cuenta con controles adecuados de acceso, procesamiento y respaldo de la información. En particular, se verificó la existencia de perfiles de usuario definidos con roles y permisos diferenciados, lo que permite mantener la segregación de funciones dentro del sistema. Asimismo, se constató el uso de firmas electrónicas para la validación de transacciones financieras, así como la existencia de bitácoras de auditoría que registran las operaciones realizadas por los usuarios, permitiendo la trazabilidad y verificación de la información procesada. Adicionalmente, se evidenciaron mecanismos de respaldo periódico de la información (backups), lo que contribuye a la integridad y disponibilidad de los datos financieros ante eventuales contingencias. En consecuencia, se concluye que el sistema de información financiero proporciona una base confiable para el registro y procesamiento de las operaciones de la entidad.

"Información y comunicación"						
Norma de Control Interno	Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Si o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
a) Controles sobre sistemas de información						
1 500-01 Controles sobre sistemas de información	¿El sistema de información financiero cuenta con controles adecuados de acceso, procesamiento y respaldo que garanticen la integridad, confiabilidad y seguridad de los datos sensibles?	Si	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencias observadas: (existencia de perfiles de usuario con roles segregados, uso de firmas electrónicas legalizadas para transacciones y el registro de bitácoras de auditoría del sistema que aseguran la trazabilidad y veracidad de la información financiera procesada.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "El sistema de información financiero carece de una administración clara de niveles de acceso (uso de claves compartidas) y no cuenta con procedimientos de respaldo (backups) periódicos.")

b) Canales de comunicación abiertos

En relación con los mecanismos de comunicación institucional, se identificaron debilidades significativas. No se evidenció la existencia de políticas formales ni procedimientos estructurados que regulen el flujo de información financiera entre las distintas unidades administrativas y la dirección financiera.

Si bien la entidad utiliza herramientas como correos institucionales y sistemas de gestión documental para el intercambio de información, estos no se encuentran formalmente definidos ni estandarizados mediante lineamientos que establezcan responsabilidades, plazos y controles sobre la calidad y oportunidad de la información remitida.

Esta situación genera riesgos en la integridad, oportunidad y consistencia de la información financiera, pudiendo afectar la adecuada preparación de los estados financieros y la toma de decisiones por parte de la administración.

Norma de Control Interno	Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Si o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
b) Canales de comunicación abiertos						
2 500-02 Canales de comunicación abiertos	¿Existen canales de comunicación institucionales que garanticen el traslado seguro, correcto y oportuno de la información financiera entre las unidades administrativas y hacia los destinatarios internos y externos?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencias observadas: (Se verificó la existencia de una política de comunicación interna que define el flujo de entrega de insumos contables entre áreas requerientes y financiera. Se constató el uso de quipux o correos institucionales para el envío seguro de reportes presupuestarios y la publicación actualizada de la información financiera en el portal web institucional.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "No se han establecido canales de comunicación formales ni cronogramas de entrega de información entre las unidades operativas y la dirección financiera".)

Conclusión:

Con base en la evaluación realizada, se concluye que, si bien la entidad dispone de un sistema de información financiero adecuado, con controles que garantizan la integridad y trazabilidad de los datos, existen debilidades relevantes en los mecanismos de comunicación institucional.

La ausencia de canales formales, definidos y controlados para la transmisión de información financiera limita la efectividad del sistema de control interno en este componente.

En consecuencia, el nivel de confianza en la información y comunicación se considera MODERADO, con un riesgo asociado MODERADO, requiriéndose la formalización de

"Información y comunicación"
políticas y procedimientos que aseguren el flujo oportuno, completo y confiable de la información entre las áreas involucradas.

Seguimiento

El auditor evaluará las actividades continuas o separadas mediante las cuales la entidad revisa la eficacia de su sistema de control interno, identifica deficiencias y promueve acciones correctivas. Este componente incluye, cuando exista, el rol de auditoría interna.

Como parte de esta evaluación, el auditor deberá comprender:

- Seguimiento continuo o en operación
- Canales de comunicación abiertos

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 23 "Evaluación del trabajo de la unidad de auditoría interna", y Formato 26 "Evaluación del seguimiento"

Tabla 7.- Ejemplo 6 Seguimiento

"Seguimiento"
La CGE realiza la auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito del año 2024. Los auditores como parte de la planificación (<i>Guía Técnica 1: "Planificación de auditoría financiera"</i>), han iniciado con la evaluación del control interno, para ello proceden a evaluar el componente de "Seguimiento", a través de los procedimientos de observación, inspección e indagación, de los temas que sean relevantes para la preparación de los Estados Financieros (EEFF). A continuación, se ejemplifica la evaluación realizada: a) Seguimiento continuo o en operación Se evidenció que la máxima autoridad y los niveles directivos realizan un seguimiento continuo de las operaciones financieras y del funcionamiento de los controles internos. En particular, se verificó la existencia de indicadores de gestión financiera que son monitoreados de manera mensual por la dirección, permitiendo identificar desviaciones respecto de los objetivos institucionales. Asimismo, se revisaron actas de reuniones técnicas en las cuales se analizan variaciones presupuestarias y se disponen medidas correctivas inmediatas, lo que evidencia una supervisión activa por parte de la administración.

"Seguimiento"

Estas prácticas reflejan un seguimiento operativo adecuado que contribuye al cumplimiento de la normativa aplicable y al logro de los objetivos institucionales.

Norma de Control Interno	Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Sí o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
a) Seguimiento continuo o en operación						
1 600-01 Seguimiento continuo o en operación	¿La máxima autoridad y los niveles directivos realizan un seguimiento continuo de las operaciones financieras y el funcionamiento de los controles internos para asegurar el cumplimiento de objetivos y la vigencia de la normativa aplicable?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencias observadas: (Se verificó la existencia de indicadores de gestión financiera monitoreados mensualmente por la dirección, así como actas de reuniones técnicas donde se evalúan desviaciones presupuestarias y se disponen medidas correctivas inmediatas.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Se evidenció un proceso formal de seguimiento por parte de la alta dirección sobre el funcionamiento de controles financieros habituales".)

b) Canales de comunicación abiertos (Evaluaciones periódicas)

No obstante lo anterior, se identificaron debilidades en relación con la evaluación periódica del sistema de control interno. No se evidenció la realización de evaluaciones formales, estructuradas y documentadas que permitan determinar, de manera integral, la efectividad del sistema de control interno en el ámbito financiero.

Adicionalmente, no se observó un mecanismo sistemático de seguimiento al cumplimiento de las recomendaciones emitidas en auditorías anteriores, lo que limita la mejora continua del sistema de control interno.

Si bien existen acciones aisladas de control y supervisión, estas no se encuentran integradas en un proceso formal de autoevaluación o en un plan de acción institucional que permita medir avances, establecer responsables y verificar el cierre de brechas identificadas.

Esta situación genera el riesgo de que las deficiencias detectadas en ejercicios anteriores persistan en el tiempo sin ser corregidas oportunamente.

Norma de Control Interno	Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Sí o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
2 600-02 Evaluaciones periódicas	¿La entidad realiza evaluaciones periódicas de la efectividad del sistema de control interno en el ámbito financiero y el cumplimiento de las recomendaciones de auditorías anteriores para asegurar la mejora continua?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencias observadas: (Se verificó la existencia de un Plan de Acción documentado para la implementación de recomendaciones de auditoría y los resultados de la última autoevaluación de control interno realizada por la dirección financiera, donde se identificaron brechas operativas y se establecieron plazos para su corrección.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Entidad no ha efectuado evaluaciones periódicas sobre la vigencia y calidad de sus controles financieros, ni mantiene seguimiento formal al cumplimiento de recomendaciones de informes previos".)

Conclusión:

Con base en la evaluación realizada, se concluye que la entidad cuenta con mecanismos de seguimiento continuo que permiten monitorear las operaciones financieras y adoptar medidas correctivas en el corto plazo.

“Seguimiento”

Sin embargo, la ausencia de evaluaciones periódicas formales del sistema de control interno y de un seguimiento estructurado a las recomendaciones de auditoría limita la efectividad del control interno en su conjunto.

En consecuencia, el nivel de confianza en el componente de seguimiento se considera MODERADO, con un riesgo asociado MODERADO, siendo necesario implementar procesos formales de evaluación periódica y mecanismos de seguimiento que aseguren la mejora continua del sistema de control interno.

Ejemplo de aplicación – Evaluación del trabajo de la Unidad de Auditoría Interna

En el marco de la auditoría financiera de la entidad, se evaluó el trabajo de la Unidad de Auditoría Interna (UAI), con el propósito de determinar el grado de confianza que puede otorgarse a sus actividades, conforme a lo establecido en ISSAI 1610.

a) Independencia y objetividad

Se evidenció que la entidad cuenta con una Unidad de Auditoría Interna formalmente establecida, cuya estructura organizacional y dependencia funcional se encuentran definidas en el estatuto orgánico institucional, en concordancia con lo dispuesto en la normativa vigente. La UAI mantiene independencia organizacional respecto de las áreas operativas, lo que favorece la objetividad en el desarrollo de sus funciones.

No obstante, se identificó una debilidad relevante en relación con la gestión de conflictos de interés. No se evidenció la suscripción de declaraciones periódicas de independencia por parte del personal de auditoría interna, lo cual podría afectar la percepción de objetividad e imparcialidad en el ejercicio de sus actividades.

Norma de Control Interno	Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Si o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones	
nw							
1	200-09 Unidad de Auditoría Interna	¿La entidad auditada cuenta con una Unidad de Auditoría Interna (UAI), con independencia organizacional y funcional?	Si	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (Estatuto orgánico, organigrama, etc). El Art. 14 de la LOGE establece: "Las instituciones del Estado, contarán con una Unidad de Auditoría Interna, cuando se justifique, que dependa técnica y administrativamente de la Contraloría General del Estado"	(Si no funciona, describir las evidencia identificadas. Ejemplo: "La UAI depende jerárquicamente de una dirección operativa, comprometiendo su independencia")
2	ISSAI 1610 - Uso del Trabajo de Auditores Internos	¿Existen políticas para gestionar conflictos de interés del personal de auditoría interna?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (E Acuerdo 016 - CG - 2023, establece: "Formularios de Declaración de Conflicto de Intereses, generados y suscritos por cada uno de los servidores/as ejecutores de la auditoría gubernamental")	(Si no funciona, describir las evidencia identificadas. Ejemplo: "No se evidencia declaración formal de independencia ni gestión de conflictos de interés")

b) Competencia profesional

Se verificó que el equipo de auditoría interna cuenta con formación académica y experiencia adecuada en auditoría y control interno. Los perfiles del personal evidencian conocimientos técnicos compatibles con las funciones asignadas, lo que permite un adecuado desarrollo de sus actividades de aseguramiento y control.

"Seguimiento"

Norma de Control Interno		Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Sí o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
b) Competencia profesional							
3	200-09 Unidad de Auditoría Interna	¿El equipo de auditoría interna cuenta con formación y experiencia adecuada en auditoría y control interno?	Sí	1	1	Cumple con lo establecido en el Art. 14 de la LOCGE establece: ... El personal auditor, será nombrado, removido o trasladado por el Contralor General del Estado y las remuneraciones y gastos para el funcionamiento de las unidades de auditoría interna serán cubiertos por las propias instituciones del Estado a las que ellas sirven y controlan (...). Las máximas autoridades de las Unidades de Auditoría Interna, serán de libre designación y remoción por parte del Contralor General del Estado (...). Para ser nombrado y ejercer funciones de dirección o jefatura de esa unidad se requerirá ser profesional con título universitario y formación compatible con el ejercicio y práctica de la auditoría financiera o de la gestión.- Con el fin de prestar asesoría y realizar la evaluación integral de la institución, el personal de auditoría interna de gestión, deberá ser de carácter multidisciplinario."	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "El personal cuenta con formación específica auditoría ni experiencia suficiente")

c) Enfoque basado en riesgos y planificación

Se constató que la UAI dispone de un Plan Anual de Trabajo debidamente aprobado, en el cual se identifican y priorizan las áreas de mayor riesgo, incluyendo aquellas relacionadas con la información financiera. Este enfoque basado en riesgos permite orientar las acciones de control hacia los aspectos más relevantes para la entidad.

Norma de Control Interno	Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Si o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones	
c) Enfoque basado en riesgos y planificación							
4	ISSAI 1610 - Uso del Trabajo de Auditores Internos	¿El Plan Anual de Trabajo de la UAI identificó y priorizó las áreas con mayores riesgos de incorrección material para el período examinado, relacionados con las áreas o componentes evaluados en esta auditoría financiera?	Si	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (Plan anual aprobado, respuesta obtenida de la unidad de auditoría interna)	(Si no funciona, describir las observa identificadas. Ejemplo: 'Existen áreas alto riesgo no incluidas en el plan auditoría')

d) Informes y seguimiento de la UAI

Se evidenció que la Unidad de Auditoría Interna ha emitido informes durante el período auditado que incluyen hallazgos relacionados con debilidades de control que pueden incidir en la razonabilidad de los estados financieros.

Asimismo, se verificó que la UAI realiza seguimiento al cumplimiento de las recomendaciones emitidas, tanto de auditorías internas como de auditorías externas, mediante la elaboración de informes periódicos que permiten monitorear el avance en la implementación de acciones correctivas.

Norma de Control Interno	Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Sí o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones	
d) Informes de la unidad de auditoría interna							
5	ISSAI 1610 - Uso del Trabajo de Auditores Internos	¿La UAI a través de sus acciones de control ha emitido hallazgos de auditoría que representen riesgos de incorrección material para los estados financieros durante el período auditado?	Sí	1	1	Si existen debilidades de control ya detectadas por la UAI, relacionadas con los estados financieros describir la evidencia observada: (Informes emitidos por la UAI)	(Si no se ha identificado hallazgos relacionados, describir: "La UAI no efectuó acciones de control relacionadas con riesgos de incorrección material para los estados financieros de la entidad auditada")
6	ISSAI 1610 - Uso del Trabajo de Auditores Internos	¿La UAI ha realizado el seguimiento al cumplimiento de recomendaciones, tanto de sus propias acciones de control como de auditorías financieras previas?	Sí	1	1	Si la UAI ha efectuado el seguimiento a recomendaciones describir la evidencia observada: (Informes emitidos por la UAI)	(Si no se ha efectuado seguimiento a recomendaciones, describir: "La UAI no efectuó acciones de control seguimiento de recomendaciones relacionadas con posibles riesgos de incorrección material para los estados financieros de la entidad auditada")

"Seguimiento"
Conclusión: Con base en la evaluación realizada, se concluye que la Unidad de Auditoría Interna presenta un nivel adecuado de competencia profesional, planificación basada en riesgos y generación de informes relevantes, lo que permite considerar su trabajo como una fuente válida para la identificación de riesgos de incorrección material. Sin embargo, la ausencia de mecanismos formales para la gestión de conflictos de interés constituye una debilidad que limita el grado de confianza que puede otorgarse a su trabajo en términos de independencia y objetividad. En consecuencia, si bien el nivel de confianza en la UAI se considera ALTO y el riesgo asociado BAJO, el uso de su trabajo se limitará a fines de identificación de riesgos de incorrección material, no siendo suficiente para reducir de manera significativa la extensión de los procedimientos sustantivos del auditor externo.

Consideración para auditorías de grupo

En auditorías de grupo, la comprensión y evaluación de los componentes del SCI deberá realizarse a nivel del grupo y, cuando corresponda, a nivel de componentes significativos o con riesgos específicos, considerando el grado de centralización del control interno y la naturaleza de las operaciones.

Los ejemplos y formatos que se desarrollan a continuación tienen como finalidad apoyar al auditor en la aplicación práctica de estos procedimientos y deberán interpretarse en función del componente evaluado, del riesgo asociado y del contexto de la entidad auditada.

Se debe concluir respecto al componente: Como se muestra en el formato, los auditores concluyeron que: El SIC es adecuado, sin embargo, tiene varias deficiencias que deben ser consideradas en la estrategia de la auditoría.

1.2 Relación del control interno con la comprensión de la entidad

La comprensión del Sistema de Control Interno (SCI) forma parte de la comprensión integral de la entidad, ya que sus componentes inciden en la forma en que la información se genera, se procesa, se controla y se comunica dentro de la organización.

En el contexto de la auditoría financiera, el auditor no comprende el SCI de manera aislada ni con un alcance general sobre toda la gestión de la entidad, sino en la

medida en que sea relevante para la preparación de los estados financieros y para la identificación y valoración de riesgos de incorrección material.

Para efectos de auditoría, el SCI se analiza a través de sus componentes, ya que cada uno aporta información relevante para:

- Identificar controles relevantes para la información financiera;
- Reconocer deficiencias de control interno significativas para la auditoría;
- Valorar riesgos de incorrección material; y
- Definir la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría posteriores.

Los procedimientos para la comprensión general de la entidad y su entorno se desarrollan en la Guía Técnica 1: *“Planificación de la auditoría financiera”*. La presente guía profundiza específicamente en la comprensión y evaluación del SCI como parte de esa comprensión integral.

1.3 Consideraciones del auditor respecto a TIC

Las consideraciones del auditor respecto a la tecnología de la información y comunicación (TIC) son relevantes para comprender si los sistemas que soportan el procesamiento de la información financiera preservan la integridad, confidencialidad y disponibilidad de los datos utilizados para la preparación de los estados financieros.

En el contexto de la auditoría financiera, el auditor deberá comprender los controles generales de TIC (CGTIC) y, cuando corresponda, los controles de aplicación, en la medida en que sean relevantes para la información financiera y para la identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error.

Controles generales de TIC (CGTIC)

Los CGTIC son políticas y procedimientos que apoyan el funcionamiento continuo y confiable de los sistemas de información. Entre las áreas de TIC que resultan relevantes para la auditoría financiera se incluyen, entre otras:

- Organización y operación
- Seguridad Lógica y Física
- Desarrollo y mantenimiento
- Adquisición de hardware y software
- Respaldo y Recuperación

Tabla 8.- Descripción Controles Generales

Control	Descripción	Elementos
Organización y operación	Estructura y normas operativas para toda la organización	Estructura organizacional Políticas y planes estratégicos de TI Planes operativos y de contratación Normas y procedimientos de TI Procedimiento de operación diarios documentados Monitoreo y registro de actividades de sistemas (logs) Gestión de incidentes y problemas
Seguridad Lógica y Física	Seguridad lógica: comprende las configuraciones para evitar el acceso a las personas no autorizadas Seguridad física: es la seguridad que dispone el entorno de trabajo donde se encuentra el equipamiento tecnológico	Políticas de seguridad Identificación de usuarios Gestión de usuarios Seguridad Física de servidores y equipos críticos Programas de protección frente a malware (antivirus)
Desarrollo y mantenimiento	Normas, procedimientos o estándares de desarrollo	Procedimientos para gestionar los cambios Designación de personal autorizado para gestión de cambios Procedimientos y protocolos específicos para cambios emergentes Ambientes de desarrollo, pruebas y productivos, que cumplan la segregación de funciones Procedimientos formales (metodologías) para desarrollar, modificar y aprobar software
Adquisición de hardware y software	Relación con el exterior de la organización de TI	Procedimientos de adquisición de aplicaciones e infraestructura de TI Gestión de incidencias con proveedores externos Licenciamiento Procedimientos de monitoreo y supervisión de los procesos productivos (hardware, servicios de comunicación, aplicativos, bases de datos) Control de la ejecución de procesos automáticos
Respaldo y Recuperación	Mecanismos implementados para proteger la información y garantizar su disponibilidad en el caso de fallas, errores, pérdidas de datos o desastres	Políticas de copias de seguridad (frecuencia, almacenamiento seguro) Verificación periódica de la restauración de respaldos Planes de recuperación ante desastres (DRP) Plan de continuidad del negocio (BCP)

La comprensión de estos controles permite al auditor evaluar que las actividades relacionadas con los sistemas tecnológicos sean coherentes con las políticas, normas y planes previamente aprobados, contribuye a reducir el riesgo de incorrección material en la información financiera.

Controles de aplicación

Los controles de aplicación constituyen mecanismos incorporados en las aplicaciones informáticas, diseñados para asegurar la validez, integridad, exactitud y disponibilidad de las transacciones y de los datos procesados. Asimismo, contribuyen al cumplimiento de la normativa vigente mediante la implementación de controles sobre los datos de entrada, el procesamiento, la salida de información y la seguridad de las aplicaciones.

En este contexto, el auditor deberá considerar los aspectos siguientes:

- La existencia y efectividad de controles sobre los datos de entrada, que garanticen su validez, integridad, autorización y completitud previa a su procesamiento.
- La existencia de controles de procesamiento que aseguren la correcta ejecución de las operaciones, conforme a las reglas de negocio definidas y a la lógica del sistema.
- La existencia de controles sobre los datos de salida, que garanticen la exactitud, confidencialidad, integridad y adecuada distribución de la información generada.
- La existencia de controles de seguridad de las aplicaciones, que incluyan mecanismos de autenticación y autorización, trazabilidad de las transacciones (pistas de auditoría) y medidas orientadas a prevenir y detectar modificaciones no autorizadas tanto en el código como en los datos procesados.

Involucramiento de un experto de TIC

La evaluación de los CGTIC y de los controles de aplicación puede requerir el involucramiento de un experto en TIC, cuando la complejidad de los sistemas, el volumen de transacciones o la dependencia tecnológica de la entidad superen las competencias técnicas del equipo auditor.

Entre otros aspectos, el equipo auditor podrá considerar la participación de un experto cuando sea necesario:

- Comprender la dependencia de TIC en el procesamiento de la información financiera;
- Evaluar procesos automatizados de alto volumen;

- Analizar entornos de computación en la nube o servicios provistos por terceros;
- Identificar riesgos de seguridad que puedan comprometer la integridad, disponibilidad o confidencialidad de la información financiera.

La decisión sobre el involucramiento del experto deberá realizarse de conformidad con el MGAF, capítulo 2, numeral 2.1.3 Evaluación del involucramiento del experto del auditor.

Cuando la entidad utilice servicios de computación en la nube, el auditor deberá considerar los controles del proveedor externo en la medida en que estos sean relevantes para la información financiera de la entidad auditada.

Trabajo del experto TIC

Cuando participe un experto TIC, el objetivo será apoyar al equipo auditor en la comprensión y evaluación de los controles tecnológicos relevantes para la información financiera. Dependiendo de la complejidad de la entidad, podrán esperarse, entre otros, resultados como:

- Evaluación de accesos y segregación de funciones;
- Evaluación de gestión de cambios;
- Revisión de operaciones de TIC y respaldos;
- Evaluación de aspectos relevantes de desarrollo o adquisición de sistemas; y
- Identificación de deficiencias que deban considerarse en la valoración de riesgos y en la estrategia de auditoría.

Tabla 9.- Controles de Aplicación

Control	Aspectos a considerar
Datos de entrada	1. Verificar que existan validaciones automáticas para campos obligatorios, formatos y rangos de valores, antes de su ingreso al sistema. 2. Evaluar la existencia de controles para prevenir la duplicación de registros o datos clave. 3. Confirmar que los usuarios tengan roles o permisos claramente definidos para el ingreso de datos. 4. Verificar si las modificaciones a los datos ingresados quedan registradas en bitácoras o logs. 5. Comprobar la existencia de procedimientos documentados para preparar y validar la información fuente.
Procesamiento	1. Verificar que el sistema realiza los cálculos y operaciones conforme a reglas de negocio documentadas. 2. Revisar la existencia de mecanismos de control como totales de verificación o hash total. 3. Confirmar si las transacciones procesadas quedan registradas en bitácoras de auditoría. 4. Evaluar que el procesamiento sea automático y sus resultados sean consistentes.

Control	Aspectos a considerar
	5. Analizar que se implementó controles de integridad durante todo el ciclo de procesamiento. 6. Revisar la existencia de alertas automáticas en caso de errores de procesamiento. 7. Comprobar la existencia de revisiones funcionales y técnicas de la lógica implementada en el sistema. 8. Evaluar el tratamiento de excepciones durante el procesamiento de transacciones críticas.
Datos de salida	1. Verificar que los reportes generados por el sistema reflejen fielmente los datos procesados. 2. Confirmar que los reportes sean completos, precisos y generados de forma oportuna. 3. Evaluar que existan mecanismos para revisar y aprobar reportes antes de su distribución. 4. Revisar que los reportes contengan controles como sumas de verificación o numeración de páginas. 5. Comprobar que la distribución de los reportes está controlada y documentada. 6. Verificar que existan procedimientos para conciliar datos de entrada y salida. 7. Confirmar que los reportes con información sensible tengan restricciones de acceso.
Seguridad de aplicaciones	1. Verificar que existan perfiles de acceso claramente definidos y documentados. 2. Revisar que se aplican mecanismos de autenticación y autorización. 3. Evaluar que los datos están protegidos en tránsito y en reposo mediante cifrado u otros medios. 4. Comprobar la existencia de registros de accesos y su monitoreo periódico. 5. Verificar que exista segregación de funciones en operaciones críticas. 6. Evaluar que los cambios en permisos de acceso estén debidamente autorizados. 7. Revisar que el sistema incluya mecanismos para detectar e informar incidentes de seguridad. 8. Confirmar la existencia de revisiones periódicas sobre los accesos a la aplicación.

Cuando se utilicen herramientas de análisis de datos o técnicas asistidas por computadora, los resultados obtenidos deberán ser consistentes con la documentación de la planificación y, cuando corresponda, con la fase de ejecución. Para el detalle de la estrategia de auditoría y su documentación, deberá consultarse la Guía Técnica 1: “Planificación de la auditoría financiera”.

Relación entre deficiencias TIC y riesgo de incorrección material

Las deficiencias identificadas en CGTIC o en controles de aplicación pueden incrementar el riesgo de incorrección material cuando afecten la confiabilidad de la información procesada por los sistemas. Por ello, el auditor deberá analizar si las

deficiencias identificadas tienen impacto sobre rubros, clases de transacciones o aseveraciones específicas.

Si una deficiencia TIC impide confiar razonablemente en la integridad del procesamiento de información financiera, el equipo auditor podrá concluir que no corresponde una estrategia basada en confianza en controles, y definir un enfoque de respuesta predominantemente sustantivo.

Los hallazgos de TIC deberán mapearse, cuando corresponda, con los rubros y aseveraciones potencialmente afectados.

Tabla 10.- Ejemplo 7 Fallas de TIC relación con aseveraciones y rubros

Deficiencia identificada	Aseveración potencialmente afectada	Rubros potencialmente afectados
Falta de segregación de funciones	Integridad, validez, exactitud, autorización	Todos (alto impacto transversal)
Deficiencia en interfaces o cargas de información	Integridad, exactitud, corte, clasificación	Ingresos, cuentas por cobrar, cuentas por pagar, inventarios, nómina
Deficiencia en parámetros o datos maestros	Exactitud, valuación, clasificación	Impuestos, activos, gastos, ingresos

Identificación de riesgos de fraude asociados a TIC

La consideración del riesgo de fraude debe extenderse también al entorno tecnológico. Entre las deficiencias TIC que pueden incrementar dicho riesgo se encuentran, entre otras:

- Usuarios con accesos ilimitados;
- Falta de segregación de funciones;
- Ausencia de monitoreo de registros de actividades;
- Vulnerabilidades de ciberseguridad;
- Cambios no autorizados en sistemas; y
- Falta de respaldos de la información financiera.

Tabla 11.- Ejemplo 8 Deficiencia reportada por el experto de TIC

Deficiencia identificada por el experto TIC:	Evidencia presentada al equipo auditor
Se detectó que todos los usuarios del módulo de tesorería poseen perfiles con privilegios amplios que les permiten crear o modificar proveedores, autorizar pagos y efectuar transferencias electrónicas, sin adecuada segregación de funciones.	• Matriz de roles y perfiles extraída del sistema; • Entrevistas con el Director de Tesorería y con el área de TIC; • Solicitud formal de accesos; y • Prueba de recorrido con evidencia de que un mismo perfil tiene habilitadas funciones incompatibles.
Análisis del equipo de auditoría: Con base en la información proporcionada, el equipo auditor concluyó que existe una deficiencia relevante de control que incrementa el riesgo de fraude y de incorrección material en los rubros de gastos, efectivo y proveedores, al afectar principalmente las aseveraciones de ocurrencia, existencia e integridad.	
Conclusión preliminar para la auditoría: Debido a la ausencia de controles compensatorios adecuados, el equipo auditor concluyó que no corresponde una estrategia de confianza en controles para este proceso y que la respuesta deberá reflejarse en la planificación mediante procedimientos sustantivos apropiados, documentados conforme a la Guía Técnica 1.	

Capítulo 2

2. Valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error

El riesgo de incorrección material se valora a nivel de estados financieros y a nivel de aseveraciones, lo que constituye la base para determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores necesarios para obtener evidencia suficiente y adecuada.

Para estos efectos, el auditor deberá valorar por separado el riesgo inherente (RI) y el riesgo de control (RC) respecto de los riesgos identificados de incorrección material.

En este proceso, resulta indispensable que el auditor tenga una comprensión clara de las aseveraciones de auditoría, entendidas como las manifestaciones de la dirección, explícitas o implícitas, incluidas en los estados financieros y consideradas por el auditor al evaluar los distintos tipos de incorrecciones que pudieran existir.

La definición y clasificación de las aseveraciones se desarrollan en el MGAF y los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 1: *“Planificación de la auditoría financiera”*.

Para efectos de la presente Guía, se consideran como referencia operativa las siguientes:

i. Aseveraciones acerca de tipos de operaciones y eventos del período

Se refieren a las transacciones y eventos ocurridos durante el período sujeto a examen. Comprenden, entre otras, las siguientes aseveraciones:

- Ocurrencia;
- Integridad o totalidad;
- Exactitud;
- Medición o corte;
- Clasificación;
- Presentación; y
- Conformidad.

Tabla 12.- Ejemplo 9 Relación entre aseveraciones y tipos de operaciones del período - gasto por viáticos

Aseveración	Riesgo o aspecto a validar
Ocurrencia	Que los viáticos registrados correspondan a viajes y gastos reales de la entidad.
Integridad o totalidad	Que todos los gastos por viáticos incurridos y que debían registrarse hayan sido incorporados en la contabilidad.
Exactitud	Que los montos registrados correspondan a valores correctamente calculados y soportados.
Medición o corte	Que los viáticos se registren en el período contable correcto.
Clasificación	Que los viáticos se registren en las cuentas contables apropiadas.
Presentación	Que el rubro se presente y describa adecuadamente en los estados financieros.

ii. Aseveraciones acerca de saldos contables y revelaciones al final del período

Se refieren a la validez, integridad, valuación y presentación de activos, pasivos, patrimonio y revelaciones al cierre del período. Comprenden, entre otras, las siguientes aseveraciones:

- Existencia;
- Derechos y obligaciones;
- Integridad o totalidad;
- Exactitud, valuación y asignación;
- Clasificación; y
- Presentación.

Tabla 13.- Ejemplo 10 Relación entre aseveraciones y saldos contables al final del período - cuentas bancarias

Aseveración	Riesgo o aspecto a validar mediante confirmación bancaria
Existencia	Que los saldos bancarios registrados existan a la fecha de cierre.
Derechos y obligaciones	Que la entidad tenga derecho sobre los fondos y que existan o no restricciones relevantes.
Integridad o totalidad	Que todas las cuentas bancarias relevantes estén registradas en la contabilidad.
Exactitud, valuación y asignación	Que los saldos estén adecuadamente registrados y, cuando aplique, correctamente convertidos o ajustados.

Aseveración	Riesgo o aspecto a validar mediante confirmación bancaria
Clasificación	Requiere procedimientos adicionales; la confirmación por sí sola no cubre plenamente esta aseveración.
Presentación	Requiere procedimientos adicionales; la confirmación por sí sola no cubre plenamente esta aseveración.

Nota: La confirmación bancaria proporciona evidencia relevante principalmente sobre existencia, derechos y obligaciones, integridad y exactitud; sin embargo, no cubre por sí sola todas las aseveraciones relacionadas con clasificación y presentación.

2.1 Consideraciones específicas sobre riesgos de incorrección material debida a fraude

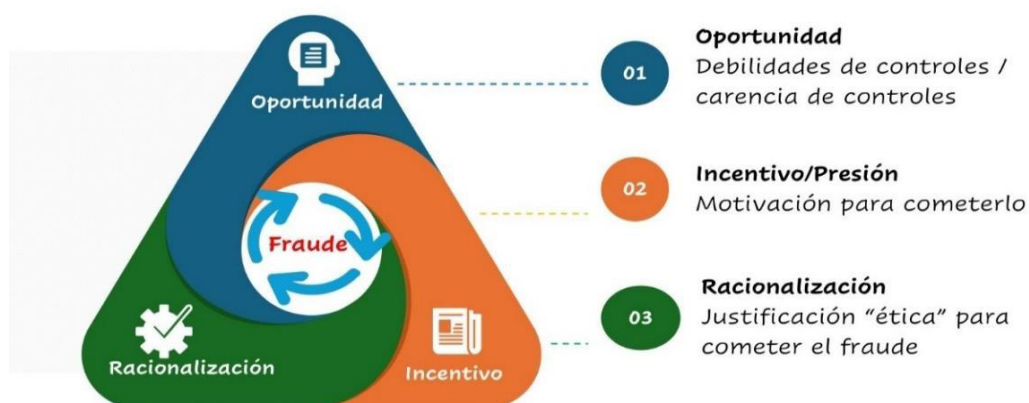
Los auditores deben mantenerse atentos ante la posibilidad de fraude durante todo el proceso de auditoría y establecer prioridades en sus procedimientos con base en el nivel de riesgo identificado. Para ello, deberán ejercer escepticismo profesional y considerar que el fraude puede dar lugar a información financiera fraudulenta o a apropiación indebida de activos.

La responsabilidad primordial por la prevención y detección del fraude recae en la administración y en los responsables del gobierno de la entidad, mediante la implementación y funcionamiento de un sistema adecuado de contabilidad, rendición de cuentas y control interno.

A continuación, se presenta la ilustración del análisis del riesgo de fraude:

Ilustración 1.- Análisis del Riesgo de Fraude

Triángulo de Fraude



Fuente: Elaboración Propia para la GTESCI.

1. **Oportunidad:** se refiere a debilidades percibidas en el control interno que facilitan la comisión u ocultamiento del fraude, por ejemplo: falta de supervisión, deficiente segregación de funciones o políticas desactualizadas.
2. **Incentivo o presión:** se refiere a la necesidad o motivación que impulsa a una persona a cometer fraude, la cual puede ser de naturaleza financiera, personal o laboral.
3. **Racionalización:** se refiere a la justificación interna que una persona utiliza para considerar aceptable un acto fraudulento y mantener una percepción de integridad sobre sí misma.

A lo largo de la auditoría, el auditor deberá utilizar el conocimiento obtenido sobre la entidad y su sistema de control interno como insumo para identificar posibles riesgos de fraude. Todo riesgo de fraude identificado deberá tratarse como un riesgo significativo.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 1: "*Planificación de la auditoría financiera*", y para documentar estos procedimientos se utilizarán los formatos:

- Formato 18 "*Indagación y evaluación del riesgo de fraude*".
- Formato 19 "*Memorando de planificación de auditoría financiera*" en el que consta como anexos las matrices de: evaluación de riesgo, respuesta a los riesgos; y, los programas de auditoría.

2.2 Valoración y clasificación de los riesgos identificados

La valoración y clasificación de los riesgos identificados constituye un elemento central de la planificación de la auditoría financiera, ya que permite determinar la estrategia de auditoría y definir la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores sobre los rubros de los estados financieros, con especial énfasis en los riesgos de incorrección material.

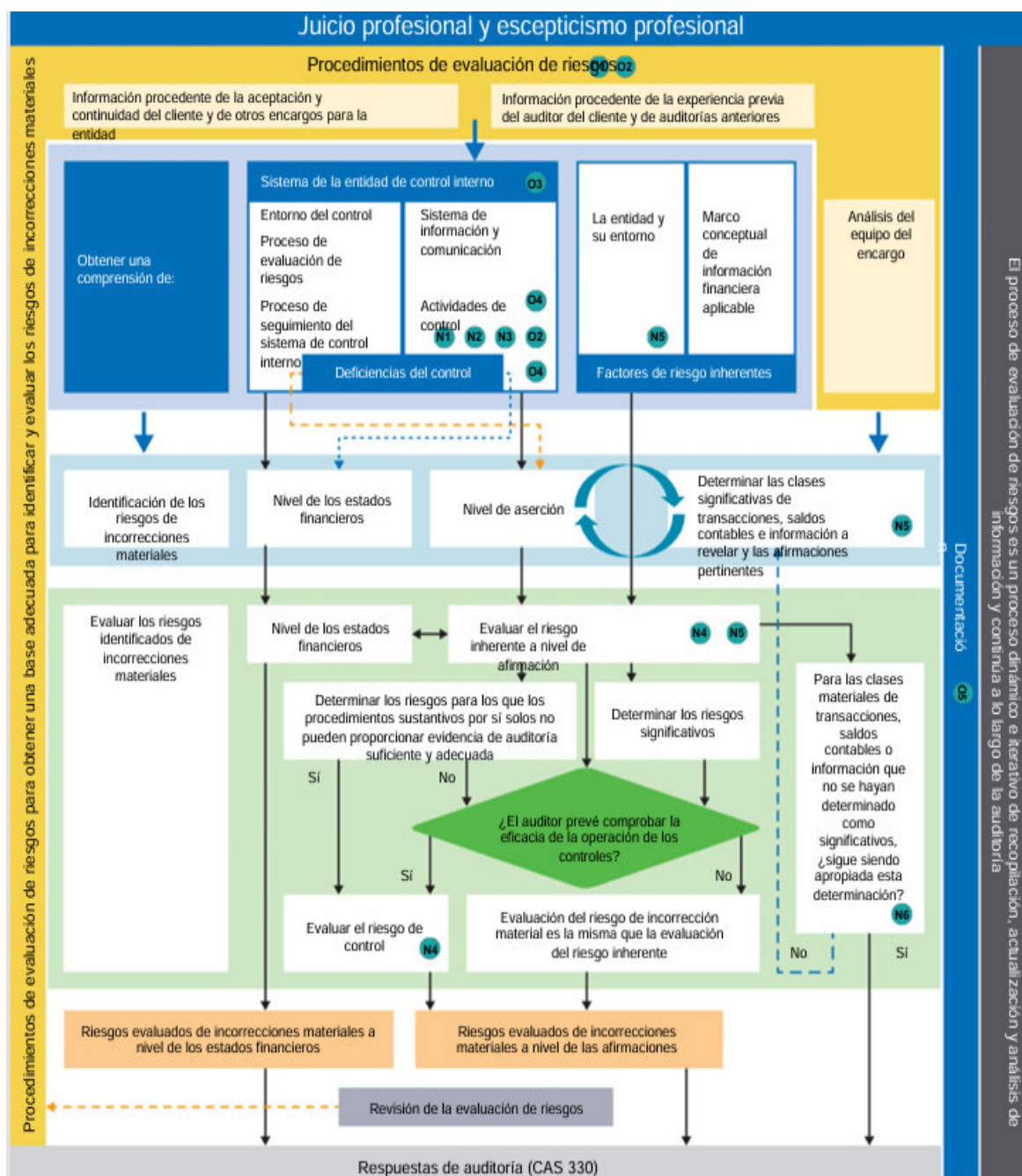
Este proceso implica un análisis de los riesgos identificados durante los procedimientos de planificación, así como su vinculación con los rubros de los estados financieros y con las aseveraciones relevantes.

Como resultado de esta valoración, los riesgos identificados deberán clasificarse, según corresponda, como:

- Riesgos significativos;
- Riesgos moderados; o
- Riesgos bajos.

La ilustración siguiente presenta una visión general del proceso de identificación y evaluación de riesgos.

Ilustración 2.- Visión general del proceso de valoración y clasificación de los riesgos identificados



Fuente: Herramienta de aplicación para auditores emitida por IFAC en inglés "Material Misstatement- Implementation- Tool-Auditors", basado en la ISSAI 2315 (revisada 2019)

2.3 Escalabilidad

Para efectos de la presente Guía, la escalabilidad se refiere a la forma en que el auditor adapta la comprensión de la entidad, la evaluación del sistema de control interno y la valoración de riesgos al tamaño, naturaleza y complejidad de la entidad auditada.

La escalabilidad no modifica los objetivos de auditoría ni reduce las exigencias metodológicas aplicables; más bien, permite ajustar la profundidad, extensión y detalle de los procedimientos a las circunstancias del encargo.

En consecuencia, al aplicar los procedimientos descritos en esta Guía, el auditor deberá considerar que en entidades menos complejas pueden existir controles menos formalizados o controles compensatorios, mientras que en entidades más complejas puede requerirse una evaluación más detallada de procesos, sistemas, controles, riesgos específicos o el involucramiento de expertos.

Este criterio deberá aplicarse de manera transversal en la evaluación de los componentes del sistema de control interno, en la valoración de riesgos y en la definición de la estrategia de auditoría.

2.4 Concepto de espectro del riesgo

La valoración del riesgo inherente constituye un factor determinante para definir la respuesta de auditoría. Cuanto más alto se ubique un riesgo en el espectro, mayor será la necesidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, así como de diseñar procedimientos más robustos en respuesta al riesgo valorado.

El espectro del riesgo es una escala continua que ayuda al auditor a valorar el riesgo en función de la combinación de dos dimensiones:

- Probabilidad, entendida como la posibilidad de que la incorrección ocurra;
- Magnitud, entendida como la importancia o impacto potencial que tendría la incorrección en los estados financieros si llegara a materializarse.

Con base en esta combinación, los riesgos identificados podrán clasificarse como:

- Riesgo significativo;
- Riesgo moderado; o
- Riesgo bajo.

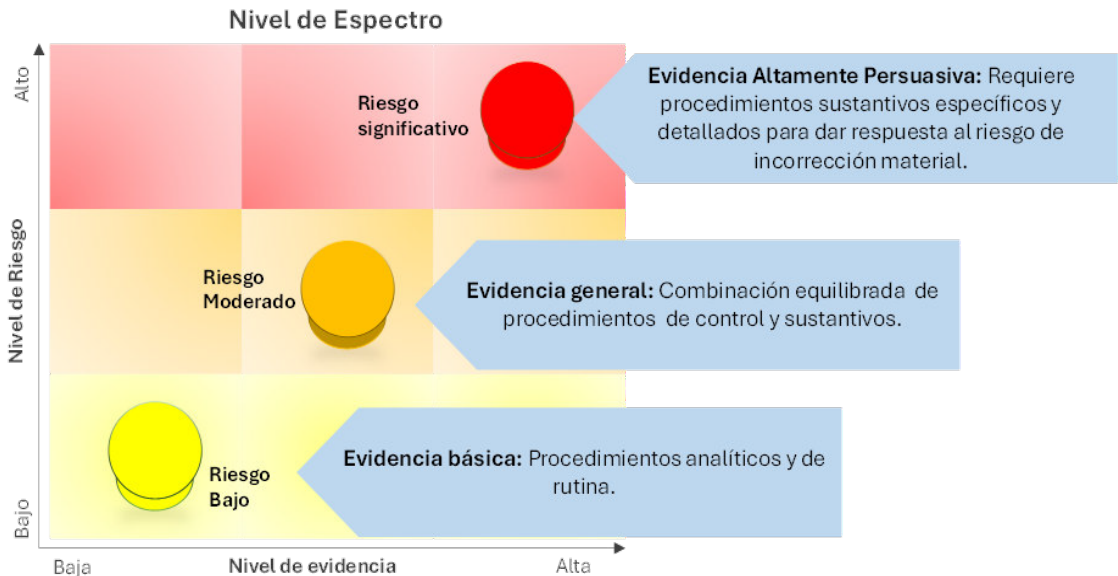
La posición del riesgo en el espectro influye en la naturaleza, oportunidad y extensión de la respuesta de auditoría, así como en el grado de persuabilidad de la evidencia que el auditor requiere obtener.

Tabla 14.- Ejemplo 11 Espectro del riesgo

Nivel en el Espectro	Valoración del Riesgo ¹	Orientación general de respuesta
Extremo Superior	Riesgo Significativo	Requiere procedimientos más extensos y evidencia más persuasiva
Nivel medio	Riesgo Moderado	Requiere una respuesta equilibrada, ajustada a la naturaleza y relevancia del riesgo
Extremo inferior	Riesgo Bajo	Requiere procedimientos proporcionales al riesgo valorado

A continuación, de manera gráfica, se presenta el espectro del riesgo

Ilustración 3.- Espectro del Riesgo



La identificación y valoración de riesgos de incorrección material, así como su consideración en relación con posible fraude o error, se realizará conforme a lo establecido en el MGAF y en la presente Guía.

2.5 Identificación de riesgos de incorrección material debida a error

La identificación de riesgos de incorrección material debida a error constituye uno de los propósitos principales de la auditoría de estados financieros, ya que permite al auditor diseñar respuestas de auditoría proporcionales a los riesgos valorados y

¹ En el MGAF en el Capítulo 3, numeral 3.8 se define el significado de los tipos de riesgos valorados.

obtener evidencia suficiente y adecuada sobre los rubros y aseveraciones relevantes.

A diferencia del fraude, el error se refiere a incorrecciones no intencionales en los estados financieros. Estas pueden originarse, entre otras causas, por:

- Omisiones en el registro de transacciones;
- Errores en clasificación o corte;
- Aplicación incorrecta del marco de información financiera aplicable;
- Estimaciones contables inadecuadas;
- Errores en cálculos o procesamiento de información; y
- Deficiencias en la revisión o conciliación de saldos.

En consecuencia, el auditor deberá identificar y valorar los riesgos de incorrección material debida a error con base en el conocimiento obtenido de la entidad, de su sistema de control interno, de sus procesos y de las aseveraciones relacionadas con los estados financieros.

La identificación de estos riesgos permitirá definir la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores, de conformidad con el riesgo valorado.

2.6 Incorrección material en los estados financieros

Las incorrecciones materiales en los estados financieros son aquellas omisiones, errores o desviaciones que, individualmente o en conjunto, pueden influir en el juicio o en las decisiones de un usuario razonable de los estados financieros. Estas incorrecciones pueden originarse por fraude o error y afectar importes, clasificación, presentación o revelación de la información financiera.

Uno de los propósitos fundamentales de la auditoría financiera es identificar las incorrecciones materiales y evaluar su efecto en los estados financieros, con el fin de:

- Proponer a la administración los ajustes o correcciones que correspondan; y
- Determinar el efecto que tendrían las incorrecciones no corregidas en la opinión de auditoría, cuando la administración decida no ajustarlas o corregirlas.

En consecuencia, la identificación y evaluación de incorrecciones materiales constituye un elemento clave para la formación de la opinión del auditor y para la emisión del dictamen correspondiente.

2.7 Incorrección material en las aseveraciones de auditoría

Las incorrecciones materiales no solo pueden afectar los estados financieros en su conjunto, sino también manifestarse a nivel de aseveraciones de auditoría relacionadas con tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar.

Una incorrección material en las aseveraciones se produce cuando existe una desviación significativa respecto de una o más afirmaciones implícitas o explícitas de la administración contenidas en los estados financieros. Estas desviaciones pueden afectar, entre otras, aseveraciones como:

- Ocurrencia;
- Integridad o totalidad;
- Exactitud;
- Medición o corte;
- Clasificación;
- Presentación;
- Existencia;
- Derechos y obligaciones; y
- Valuación y asignación.

En consecuencia, el auditor deberá identificar y valorar los riesgos de incorrección material a nivel de aseveración para cada rubro, transacción o revelación significativa, considerando su posible impacto en los estados financieros.

La existencia de una incorrección material da lugar a un incumplimiento o desviación respecto de las aseveraciones aplicables, lo cual constituye la base para diseñar respuestas de auditoría específicas y evaluar posteriormente el efecto de las incorrecciones identificadas.

2.8 Incorrección material debida a fraude

La incorrección material debida a fraude se refiere a una desviación significativa en los estados financieros originada por una acción intencional, ya sea mediante información financiera fraudulenta o apropiación indebida de activos. Al igual que otras incorrecciones materiales, puede manifestarse a nivel de estados financieros o a nivel de aseveraciones en rubros, transacciones o revelaciones específicas. A diferencia del error, el fraude incorpora un elemento de intencionalidad, por lo que el auditor deberá ejercer mayor escepticismo profesional al identificar, valorar y responder a este tipo de riesgo. Todo riesgo de incorrección material debido a fraude deberá tratarse como un riesgo significativo.

Uno de los propósitos de la auditoría financiera es incrementar el grado de confianza de los usuarios mediante la emisión de una opinión independiente sobre los estados financieros, con base en evidencia suficiente y adecuada. En este contexto, la identificación y evaluación de riesgos de fraude permite al auditor diseñar respuestas de auditoría proporcionales al riesgo valorado y evaluar el efecto de las incorrecciones no corregidas en la opinión de auditoría.

Los procedimientos se describen con mayor detalle en la Guía técnica 1: "*Planificación de la auditoría financiera*", y para documentar estos procedimientos se utilizarán los formatos:

- Formato 18 "*Indagación y evaluación del riesgo de fraude*".
- Formato 19 "*Memorando de planificación de auditoría financiera*" en el que consta como anexos las matrices de: evaluación de riesgo, respuesta a los riesgos; y, los programas de auditoría.

Lista de Formatos

Formato 18 Indagación y evaluación del riesgo de fraude (ISSAI 2315)

Formato 19 Memorando de planificación de auditoría financiera (ISSAI 2315 y 2330)

Formato 21 Evaluación del ambiente de control (ISSAI 2315)

Formato 22 Evaluación del riesgo (ISSAI 2315)

Formato 23 Evaluación del trabajo de la unidad de auditoría interna (ISSAI 2315 y ISSAI 2610)

Formato 24 Evaluación de las actividades de control (ISSAI 2315)

Formato 25 Evaluación de la información y comunicación (ISSAI 2315)

Formato 26 Evaluación del seguimiento (ISSAI 2315)



CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

GUÍA TÉCNICA 3

EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA FINANCIERA

Contenido

Lista de siglas y acrónimos	
Introducción	
Capítulo 1	
1. Ejecución de la auditoría financiera.....	
1.1 Pruebas de controles.....	
1.1.1 Entender el proceso e identificar los controles	
1.1.2 Análisis de controles	
1.1.3 Evaluar la efectividad de los controles	
1.2 Pruebas sustantivas.....	
1.2.1 Pruebas analíticas sustantivas.....	
1.2.2 Pruebas de detalle	
1.3 Muestreo.....	
1.3.1 Método de selección de la muestra de pruebas de controles	
1.3.2 Métodos de selección de la muestra de pruebas sustantivas	
Capítulo 2.....	
2. Control de ejecución de pruebas.....	
2.1 Monitoreo de progreso de tareas.....	
2.2 Supervisión del equipo auditor	

Índice de Tablas

Tabla 1.- Ejemplo 1 Entendimiento de un proceso	
Tabla 2.- Ejemplo 2 Prueba de Controles	
Tabla 3.- Ejemplo 3 Prueba analítica	
Tabla 4.- Ejemplo de error proyectado en una prueba de detalle estadística ..	
Tabla 5.- Selección de muestra con estrategia de enfoque en controles	
Tabla 6.- Selección de muestra con estrategia de enfoque parcial en controles	
-	
Tabla 7.- Criterios para seleccionar nivel de confianza	
Tabla 8.- Ejemplo 5 Prueba de detalle selección estadística	
Tabla 9.-Ejemplo 6 Prueba de detalle selección no estadística.....	

Índice de Ilustraciones

Ilustración 1.- Relación entre riesgo valorado, aseveraciones y diseño de procedimientos de auditoría	
Ilustración 2.- Proceso de generación de información financiera.....	
Ilustración 3.- Evaluación cuentas, saldos y transacciones	

Lista de siglas y acrónimos

Acrónimos	Significado
CGE	Contraloría General del Estado de Ecuador (CGE)
EEFF	Estados Financieros
GTPAF	Guía Técnica 1 “Planificación de la auditoría financiera”
GTEAF	Guía Técnica 3 “Ejecución de la auditoría financiera”
GTESCI	Guía Técnica 2: “Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error”
IAASB	Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (en inglés: International Auditing and Assurance Standards Board)
IFAC	Federación Internacional de Contadores (en inglés: <i>International Federation of Accountants</i>).
IFPP	Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI
ISSAI	Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
INTOSAI	Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
MA	Materialidad de Ajustes
MD	Materialidad de Desempeño
MIF	Marco de Información Financiera
MG	Materialidad General
MGAF	Manual General de Auditoría Financiera
NIAs	Normas Internacionales de Auditoría
RIM	Riesgo de Incorrección Material

Introducción

La Guía Técnica 3: “Ejecución de la auditoría financiera” (GTEAF) es un instrumento práctico y complementario del MGAF, orientado a la aplicación de las respuestas de auditoría diseñadas en la planificación y a la documentación de la evidencia obtenida durante la ejecución.

Se trata de un documento de carácter práctico que proporciona instrucciones específicas para desarrollar los procedimientos de auditoría en respuesta a los riesgos identificados y valorados en la etapa de planificación, con base en el Marco de Pronunciamientos Profesionales emitidos por la INTOSAI (IFPP).

La GTEAF establece los procedimientos que se ejecutan mediante las pruebas de auditoría planificadas, con el fin de responder a los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error.

Esta guía se complementa con el MGAF, la Guía Técnica 1: “Planificación de la auditoría financiera” (GTPAF) y la Guía Técnica 2: “Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error” (GTESCI), y ha sido desarrollada para apoyar la aplicación consistente de la metodología y la gestión de la calidad en la ejecución de la auditoría financiera.

La GTEAF incluye formatos de trabajo diseñados para documentar los procedimientos de ejecución, así como ejemplos prácticos que apoyan la comprensión de su uso. Dichos ejemplos son referenciales y deberán adecuarse a la estrategia de auditoría, a la naturaleza del rubro examinado y a la evidencia obtenida en cada encargo.

La GTEAF debe leerse en conjunto con el MGAF y con las guías GTPAF y GTESCI, a fin de asegurar que la ejecución de las pruebas guarde consistencia con los riesgos valorados, la estrategia definida y los requerimientos de las ISSAI aplicables al encargo.

Estructura de la guía

La presente guía ha sido estructurada en dos capítulos, que siguen el proceso lógico de la auditoría y se encuentran alineados con los principios e ISSAI de auditoría financiera contenidos en el Marco IFPP.

A continuación, se detalla su estructura:

- Capítulo 1. Ejecución de auditoría;
- Capítulo 2. Control de ejecución de pruebas.

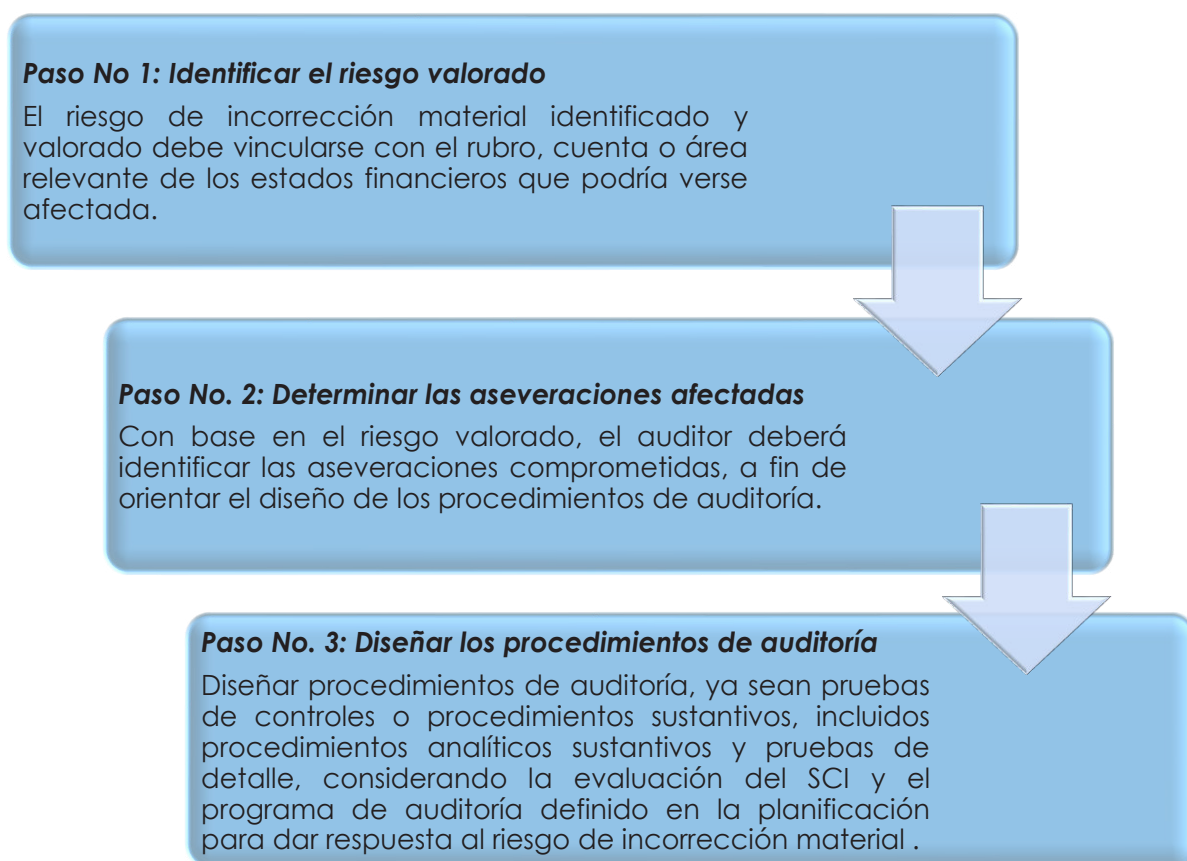
Capítulo 1

1. Ejecución de la auditoría financiera

En la fase de ejecución se aplica la estrategia definida en la planificación sobre los rubros, cuentas o áreas relevantes de los estados financieros, con el propósito de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada que sustente las conclusiones alcanzadas y la opinión de auditoría financiera.

La ilustración 1 presenta los pasos generales para el desarrollo de los procedimientos en la etapa de ejecución.

Ilustración 1.- Relación entre riesgo valorado, aseveraciones y diseño de procedimientos de auditoría



A continuación, se presentan los procedimientos de auditoría que se desarrollan mediante las pruebas de auditoría, así como los ejemplos y formatos diseñados para su documentación.

1.1 Pruebas de controles

Las pruebas de controles son procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia sobre la eficacia operativa de los controles relevantes asociados a los procesos que generan información financiera, en respuesta a los riesgos identificados y valorados por el auditor.

Su diseño parte del conocimiento previo de los procesos y controles relevantes obtenido en la fase de planificación. En la fase de ejecución, estas pruebas se orientan a determinar si dichos controles operaron de manera efectiva durante el período sujeto a auditoría.

Las pruebas de controles pueden basarse, según corresponda, en indagación, observación, inspección, recálculo, comparación u otros procedimientos de auditoría, y están dirigidas a evaluar la operación de políticas, procedimientos y actividades de control previamente identificados como relevantes.

Debe distinguirse entre los procedimientos relacionados con el control interno aplicados en la fase de planificación y las pruebas de controles desarrolladas en la fase de ejecución. En la planificación, el auditor obtiene comprensión del diseño y de la implementación de los controles; en la ejecución, evalúa su eficacia operativa cuando la estrategia de auditoría contempla confiar total o parcialmente en los controles, o cuando ello resulta necesario para responder adecuadamente a los riesgos valorados.

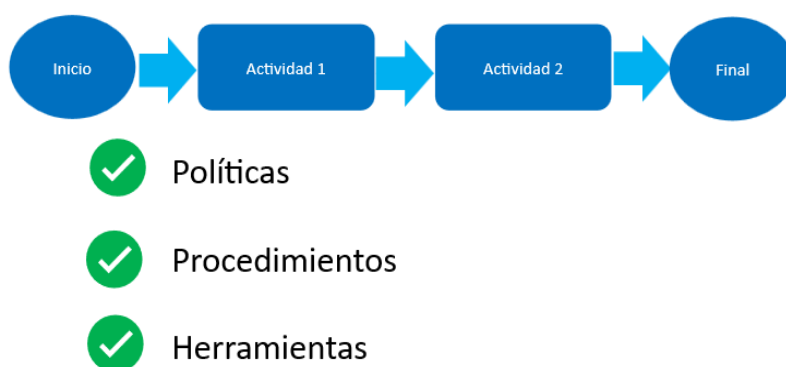
Si el auditor concluye que los controles relevantes no están adecuadamente diseñados o implementados, no procederá a probar su eficacia operativa, no obstante, podrá realizar dichas pruebas cuando los procedimientos sustantivos, por sí solos, no proporcionen evidencia suficiente y adecuada.

1.1.1 Entender el proceso e identificar los controles

Para ejecutar pruebas de controles, el auditor deberá partir del entendimiento del proceso y de los controles relevantes previamente identificados en la fase de planificación, con el fin de confirmar el punto de control que será sometido a prueba y definir el procedimiento más adecuado para evaluar su eficacia operativa.

En esta fase, el auditor podrá apoyarse en la documentación obtenida durante la planificación, incluyendo descripciones del proceso, diagramas de flujo, narrativas, matrices de control y resultados del recorrido del proceso, según corresponda.

Ilustración 2.- Proceso de generación de información financiera



Para preparar la prueba de controles, el auditor deberá considerar, al menos, los siguientes aspectos:

- **Proceso relevante:** confirmar el proceso que genera información financiera relacionada con el rubro o área a examinar, asociado a riesgos significativos identificados.
- **Control a probar:** identificar el control relevante previamente documentado, así como el riesgo y la aseveración que dicho control pretende mitigar.
- **Diseño e implementación:** verificar que exista evidencia suficiente del diseño, implementación y funcionamiento del control antes de proceder a evaluar su eficacia operativa.
- **Recorrido del proceso, cuando corresponda:** Consiste en ejecutar un recorrido del proceso de generación de información financiera en tiempo real (walkthrough) y utilizarlo para confirmar el entendimiento del proceso, la

secuencia de actividades, los responsables y la ubicación del control dentro de los diagramas de flujo.

- **Componente tecnológico:** cuando el proceso dependa de sistemas de información, considerar el soporte tecnológico del control y, cuando corresponda, el apoyo especializado.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 26 "Entrevista para comprensión de procesos".

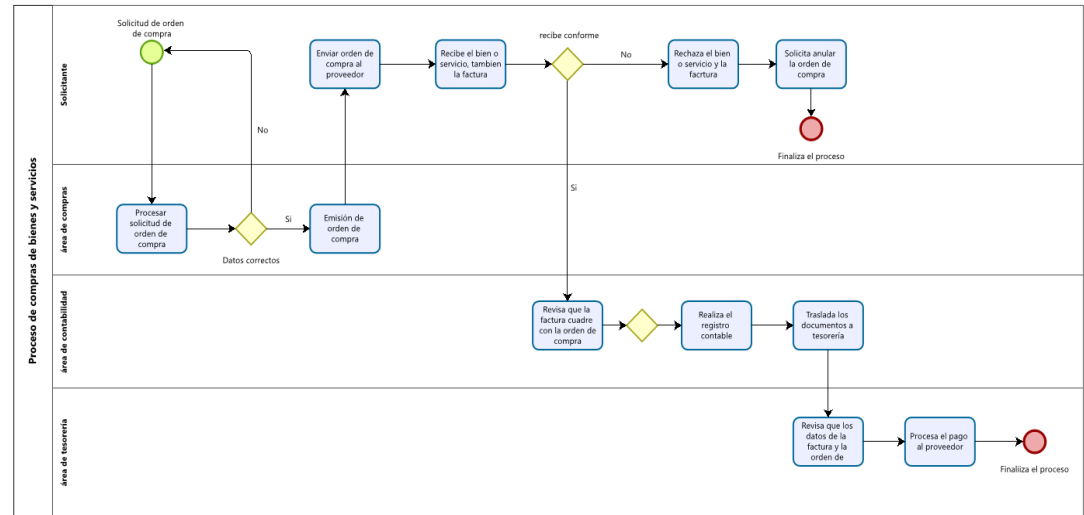
Tabla 1.- Ejemplo 1 Entendimiento de un proceso

"Entendimiento de un proceso"	
La CGE ha aceptado un encargo de una auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito del año 2024. Como parte de la planificación (GTPAF y GTESCI), los auditores, mediante la evaluación del control interno, identificaron controles en las actividades de control relacionados con el proceso de compras.	
Para lo cual se realizaron los siguientes procedimientos:	
1. Reuniones y entrevistas con el encargado de compras. 2. Documentación de las entrevistas por medio de una "Ayuda memoria". 3. Del resultado de la reunión, se solicitó la evidencia de la documentación mencionada por los servidores públicos entrevistados. 4. Traslado de la información al Formato 26 "Entrevista para comprensión de procesos". 5. Se concluyó sobre la comprensión del proceso.	
A continuación, se ejemplifican los procedimientos realizados:	
Se realizó entendimiento del proceso de compras a través de la técnica de recorrido.	
Entendimiento del proceso: Consiste en realizar una entrevista con colaboradores responsables del área de compras de bienes o servicios. Como resultado de la entrevista con el gerente de compras, se obtuvieron los siguientes resultados:	
Entendimiento	Evaluación
1 Describir el nombre del entrevistado	Juan Ramon Perez
Describir el cargo del entrevistado	Director de Compras
Describir el área donde labora el entrevistado	Contabilidad
Describir el nombre del responsable los responsables de la CGE en entrevista	Walter Escobar
Describir el nombre del proceso que se está entendiendo	Proceso de compras de bienes y servicios
Lugar y fecha en la entrevista	Quito, 20 de diciembre 2024
Aseveraciones de auditoría afectadas	Corte

"Entendimiento de un proceso"																																																													
1 ¿Es usted el responsable del flujo del proceso?	Considerar la respuesta del entrevistado: Si soy responsable del proceso completo Si la respuesta si, describir su responsabilidad Proceso de compras de bienes y servicios																																																												
2 ¿Podría describir las situaciones que dan origen o inicio al proceso y si existe algún documento que soporte el origen?	Considerar la respuesta del entrevistado: Describir como se origina el proceso: Cualquier compra de bienes o servicio que se necesite para el funcionamiento de la Empresa Municipal de Agua de Quito del año 2024. Se cuenta con documentos disponibles Si cuenta con documento, describir el tipo y nombre de documento quien los genera y donde se archiva: Correos de solicitud de ordenes de compra																																																												
Entendimiento	Evaluación																																																												
3 ¿Podría describir de forma secuencial las actividades o transformaciones que va sufriendo la información?	Considerar de forma secuencial las respuestas del entrevistado: <table border="1"> <thead> <tr> <th>Actividad</th> <th>Sistema /herramienta</th> <th>Documento de entrada</th> <th>Documento de Salida</th> <th>Responsable</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1. Solicitud de orden de compra</td> <td>Correo</td> <td>Correo electrónico</td> <td>Requisición</td> <td>usuario</td> </tr> <tr> <td>2. Procesar solicitud de orden de compra</td> <td>Software SAP</td> <td>Requisición</td> <td>Orden de compra</td> <td>Asistente de compras</td> </tr> <tr> <td>3. Emisión de orden de compra</td> <td>Software SAP</td> <td>Orden de compra</td> <td>Factura</td> <td>Asistente de compras</td> </tr> <tr> <td>4. enviar orden de compra al proveedor</td> <td>Correo</td> <td>Orden de compra</td> <td>Factura</td> <td>usuario</td> </tr> <tr> <td>5. Recibe el bien o servicio y la factura</td> <td>Correo</td> <td>Factura</td> <td></td> <td>usuario</td> </tr> <tr> <td>6. Revisa que la factura cuadre con la orden de compra</td> <td>Software SAP</td> <td></td> <td></td> <td>Asistente de contabilidad</td> </tr> <tr> <td>7. Rechaza el bien o servicio y la factura</td> <td>Software SAP</td> <td></td> <td></td> <td>usuario</td> </tr> <tr> <td>8. Realiza el registro contable de la compra</td> <td>Software SAP</td> <td>Registro contable</td> <td></td> <td>Asistente de contabilidad</td> </tr> <tr> <td>9. Traslada los documentos a tesorería</td> <td>Software SAP</td> <td>Orden de compra</td> <td></td> <td>Asistente de contabilidad</td> </tr> <tr> <td>10. Revisa que los datos de la factura y orden de compra cuadren</td> <td>Software SAP</td> <td></td> <td></td> <td>Asistente de tesorería</td> </tr> <tr> <td>11. Procesa el pago al proveedor</td> <td>Software SAP</td> <td></td> <td>Pago</td> <td>Asistente de tesorería</td> </tr> </tbody> </table>	Actividad	Sistema /herramienta	Documento de entrada	Documento de Salida	Responsable	1. Solicitud de orden de compra	Correo	Correo electrónico	Requisición	usuario	2. Procesar solicitud de orden de compra	Software SAP	Requisición	Orden de compra	Asistente de compras	3. Emisión de orden de compra	Software SAP	Orden de compra	Factura	Asistente de compras	4. enviar orden de compra al proveedor	Correo	Orden de compra	Factura	usuario	5. Recibe el bien o servicio y la factura	Correo	Factura		usuario	6. Revisa que la factura cuadre con la orden de compra	Software SAP			Asistente de contabilidad	7. Rechaza el bien o servicio y la factura	Software SAP			usuario	8. Realiza el registro contable de la compra	Software SAP	Registro contable		Asistente de contabilidad	9. Traslada los documentos a tesorería	Software SAP	Orden de compra		Asistente de contabilidad	10. Revisa que los datos de la factura y orden de compra cuadren	Software SAP			Asistente de tesorería	11. Procesa el pago al proveedor	Software SAP		Pago	Asistente de tesorería
Actividad	Sistema /herramienta	Documento de entrada	Documento de Salida	Responsable																																																									
1. Solicitud de orden de compra	Correo	Correo electrónico	Requisición	usuario																																																									
2. Procesar solicitud de orden de compra	Software SAP	Requisición	Orden de compra	Asistente de compras																																																									
3. Emisión de orden de compra	Software SAP	Orden de compra	Factura	Asistente de compras																																																									
4. enviar orden de compra al proveedor	Correo	Orden de compra	Factura	usuario																																																									
5. Recibe el bien o servicio y la factura	Correo	Factura		usuario																																																									
6. Revisa que la factura cuadre con la orden de compra	Software SAP			Asistente de contabilidad																																																									
7. Rechaza el bien o servicio y la factura	Software SAP			usuario																																																									
8. Realiza el registro contable de la compra	Software SAP	Registro contable		Asistente de contabilidad																																																									
9. Traslada los documentos a tesorería	Software SAP	Orden de compra		Asistente de contabilidad																																																									
10. Revisa que los datos de la factura y orden de compra cuadren	Software SAP			Asistente de tesorería																																																									
11. Procesa el pago al proveedor	Software SAP		Pago	Asistente de tesorería																																																									
4 ¿Cuenta con políticas o manuales que regulen el proceso?	Considerar la respuesta del entrevistado: Si se cuenta con políticas y manuales Detallar los nombres de las políticas y manuales disponibles: Política de compras, versión 1, ruta de repositorio 1234, fecha de aprobación 31/12/2023 N/A																																																												
5 ¿Cuenta con diagramas de flujo que ilustren el proceso o narrativas que describan el proceso?	Considerar la respuesta del entrevistado: Diagramas de flujo Si la respuesta es que si cuenta narrativas y flujogramas, confirmar si coincide con la actualidad: El diagrama o narrativa es fiel a la realidad actual																																																												
6 ¿Tiene identificados los controles específicos dentro del las actividades del proceso (cotejos, confirmaciones, cálculos, observación, comparación)?	Considerar la respuesta del entrevistado: Si hay controles identificados Detallar los controles identificados: <table border="1"> <thead> <tr> <th>Actividad</th> <th>Tipo</th> <th>Función</th> <th>Frecuencia</th> <th>Responsable</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Emisión de orden de compra</td> <td>Semiautomático</td> <td>preventivo</td> <td>Diario</td> <td>Asistente de compra</td> </tr> <tr> <td>Recibe el bien o servicio y la factura</td> <td>Manual</td> <td>Detectivo</td> <td>Diario</td> <td>Usuario</td> </tr> <tr> <td>Revisa que la factura cuadre con la orden de compra</td> <td>Manual</td> <td>Detectivo</td> <td>Diario</td> <td>Asistente de compra</td> </tr> <tr> <td>Rechaza el bien o servicio y la factura</td> <td>Manual</td> <td>Detectivo</td> <td>Diario</td> <td>Asistente de compra</td> </tr> <tr> <td>Realiza el registro contable</td> <td>Manual</td> <td>Detectivo</td> <td>Diario</td> <td>Asistente de compra</td> </tr> <tr> <td>Revisa que los datos de la factura y orden de</td> <td>Manual</td> <td>Detectivo</td> <td>Diario</td> <td>Asistente de tesorería</td> </tr> </tbody> </table>	Actividad	Tipo	Función	Frecuencia	Responsable	Emisión de orden de compra	Semiautomático	preventivo	Diario	Asistente de compra	Recibe el bien o servicio y la factura	Manual	Detectivo	Diario	Usuario	Revisa que la factura cuadre con la orden de compra	Manual	Detectivo	Diario	Asistente de compra	Rechaza el bien o servicio y la factura	Manual	Detectivo	Diario	Asistente de compra	Realiza el registro contable	Manual	Detectivo	Diario	Asistente de compra	Revisa que los datos de la factura y orden de	Manual	Detectivo	Diario	Asistente de tesorería																									
Actividad	Tipo	Función	Frecuencia	Responsable																																																									
Emisión de orden de compra	Semiautomático	preventivo	Diario	Asistente de compra																																																									
Recibe el bien o servicio y la factura	Manual	Detectivo	Diario	Usuario																																																									
Revisa que la factura cuadre con la orden de compra	Manual	Detectivo	Diario	Asistente de compra																																																									
Rechaza el bien o servicio y la factura	Manual	Detectivo	Diario	Asistente de compra																																																									
Realiza el registro contable	Manual	Detectivo	Diario	Asistente de compra																																																									
Revisa que los datos de la factura y orden de	Manual	Detectivo	Diario	Asistente de tesorería																																																									
7 ¿Describir el resultado esperado del proceso y si genera documentos específicos?	Considerar la respuesta del entrevistado: El resultado esperado es que se adquiera el bien o servicio y se pague al proveedor																																																												

"Entendimiento de un proceso"						
Entendimiento		Evaluación				
8 ¿Se realiza validación de la información financiera que genera el proceso? (i) Quién realiza la conciliación/validación (cargo/área), (ii) Cómo valida (conciliación, interfaces, reportes puente), frecuencia y evidencia.		Considerar la respuesta del entrevistado:				
		Departamento de Auditoría interna				
		Si la respuesta es otros indicar el nombre del área o cargo:				
		N/A				
		Conciliación con la contabilidad				
		Sí seleccionó "Otro procedimiento" describirlo:				
		N/A				
		Seleccione la frecuencia con la que se realiza el procedimiento:				
		Mensual				
		Describir la evidencia obtenida de la validación de la información financiera:				
		Conciliación de febrero 2026				
9 ¿Cuenta con registro de los errores identificados en la ejecución del proceso?		Considerar la respuesta del entrevistado:				
		No existe registro de errores				
		Sí cuenta con registro, describir los errores identificados:				
		Error	Aprobación de la corrección	Nombre de Aprobador	Analisis de causas raíz	Control compensatorio
		Error 1...	(Si/No)		(Si/No)	(Si/No)
		Error 2...	(Si/No)		(Si/No)	(Si/No)
		Error 3...	(Si/No)		(Si/No)	(Si/No)
Error 4...	(Si/No)		(Si/No)	(Si/No)		
Error 5...	(Si/No)		(Si/No)	(Si/No)		

Diagrama de flujo: Con base en la información del recorrido se obtuvo el diagrama de flujo elaborado por el gerente de compras.



1.1.2 Análisis de controles

Posterior a comprender el proceso y confirmar el control a probar, el auditor deberá analizar las características del control relevante, con el fin de definir la forma más adecuada de evaluar su eficacia operativa.

Para este análisis, el auditor podrá considerar, entre otros, los siguientes aspectos:

Según su naturaleza, los controles pueden ser:

- **Políticas:** cuando establecen lineamientos o criterios para regular la ejecución de actividades;
- **Procedimientos:** son actividades de control ejecutadas de forma consistente, tales como conciliaciones, comparaciones, validaciones, autorizaciones o revisiones;
- **Herramientas:** cuando se apoyan en mecanismos manuales o tecnológicos para ejecutar actividades de control.

En todos los casos, el auditor deberá verificar que exista evidencia de su aplicación dentro del proceso.

Según la forma de ejecución y el uso de tecnología, los controles pueden ser:

- **Manual:** cuando requiere intervención directa del personal;
- **Semiautomatizado:** cuando combina intervención humana con aplicaciones o herramientas tecnológicas;
- **Automatizado:** cuando opera mediante sistemas o aplicaciones informáticas sin intervención manual en su ejecución.

Según la función que cumplen, los controles pueden ser:

- **Preventivos:** cuando busca evitar la ocurrencia de incorrecciones;
- **Detectivos:** cuando permite identificar incorrecciones o desviaciones una vez ocurridas;
- **Correctivos:** cuando busca corregir o mitigar sus efectos.

Estas características deberán ser consideradas por el auditor para definir la naturaleza, oportunidad y alcance de la prueba de controles, el tipo de evidencia esperada y, cuando corresponda, la selección de la muestra. En controles automatizados o dependientes de tecnología, deberá considerarse además el resultado de la evaluación de los controles generales de tecnologías de la información y comunicación.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 27 "Prueba de controles".

1.1.3 Evaluar la efectividad de los controles

Una vez comprendido el proceso e identificado el control relevante a probar, el auditor deberá aplicar procedimientos de auditoría para evaluar la eficacia operativa de dicho control durante el período sujeto a la auditoría.

Se evaluarán todos los controles identificados en un proceso, no obstante, se deberá centrar en los controles relevantes o clave, entendidos como aquellos que previenen, detectan o corrigen incorrecciones materiales en el proceso de generación de información financiera y sobre los cuales el auditor prevé confiar, total o parcialmente, como parte de la estrategia de auditoría.

Para evaluar la eficacia operativa de los controles podrán aplicarse, según corresponda, técnicas como indagación, observación, inspección, recálculo y reproceso. La combinación de técnicas dependerá de la naturaleza del control, de la evidencia requerida y de la forma en que el control opera dentro del proceso.

Para ejecutar la prueba de controles, deberán desarrollarse, al menos, los siguientes procedimientos:

- **Determinar la muestra:** definir la muestra a probar de acuerdo con la estrategia de auditoría, la frecuencia de ejecución del control y los criterios de tamaño de muestra establecidos en el MGAF y en el numeral 1.3.1 Tabla No.5 y No.6 de la presente guía.
- **Establecer fallos aceptables:** definir el número de fallos aceptables en la muestra, conforme a los criterios establecidos para la prueba de controles en el numeral 1.3.1 de la GTEAF Tabla No.5 y No.6. Cuando corresponda, deberá considerarse la selección de una muestra adicional.

- **Definir los atributos:** establecer los aspectos que deben cumplirse para concluir que el control opera de forma adecuada.
- **Probar los atributos:** revisar la evidencia correspondiente a la muestra seleccionada para verificar el cumplimiento de los atributos definidos.
- **Analizar los resultados:** concluir sobre la eficacia operativa del control con base en los resultados de la prueba y, cuando corresponda, ampliar la muestra, reevaluar la confianza en el control o modificar el enfoque de auditoría, conforme los siguientes escenarios:
 - Sí todos los atributos son correctos, la prueba del control se considera satisfactoria.
 - Sí se identifican fallos dentro del rango aceptable, deberá probarse una muestra adicional.
 - Sí todos los atributos de la muestra adicional son correctos, la prueba del control se considera satisfactoria.
 - Sí se identifican nuevamente fallos en la muestra adicional, la prueba se considera insatisfactoria.

La selección de la muestra de controles deberá considerar, al menos, los siguientes factores:

- La estrategia de auditoría definida para el rubro o área examinada;
- La frecuencia de ejecución del control;
- La cantidad de fallos aceptables;
- La necesidad de una muestra adicional, cuando los resultados de la primera prueba así lo requieran; y
- La forma de selección de los ítems, que deberá permitir una cobertura adecuada del período y de la operación del control.

Cuando los resultados de la prueba evidencien desviaciones superiores a las aceptables, el auditor deberá evaluar si continúa siendo apropiado confiar en el control probado o si corresponde modificar la respuesta de auditoría, incrementando el énfasis en procedimientos sustantivos.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 27 "Prueba de controles".

Tabla 2.- Ejemplo 2 Prueba de Controles

"Prueba de controles"								
La CGE ha aceptado un encargo de una auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito del año 2024. Como parte de la planificación, y de conformidad con la GTPAF y la GTESCI, Los auditores identificaron mediante la evaluación del control interno, controles en las actividades de control relacionados con el proceso de compras". Para lo cual realizaron los siguientes procedimientos: 1. Reuniones y entrevistas con el encargado de compras. 2. Documentación de las entrevistas por medio de una "Ayuda memoria" 3. Del resultado de la reunión, solicitud de evidencia documental, con base en la información suministrada por los servidores públicos entrevistados. 4. Traslado de la información en el Formato 27 "Prueba de controles". 5. Conclusión sobre la comprensión del proceso. 6. Documentación de la "prueba de controles, con base en la comprensión del proceso. Con la información del proceso de compras previamente obtenida durante la fase de entendimiento del proceso, a través de la entrevista con el gerente de compras, se realiza el recorrido del proceso. Recorrido del proceso: Consiste en analizar el flujo de actividades del proceso de compras de bienes o servicios, identificando y evaluando los controles: • Descripción de la actividad. • Responsable del área. • Identificación del control. • Tipo de control: automático, semi automático, manual. • Función del control: Preventivo, detectivo y correctivo. • Riesgo si no se ejecuta el control. • Valoración del riesgo. Se obtuvieron los siguientes resultados de la evaluación:								
Nombre resumido de la actividad del proceso	Descripción detallada de la actividad del proceso	¿Se ejecuta un control?	Tipo de control	Función de control	Frecuencia de control	Responsable del control	"Código/Descripción de riesgo"	Valoración del riesgo
1. Solicitud de OC	Solicitud de orden de compra	No	N/A	N/A	N/A			*Seleccionar datos:
2. Proceso de OC	Procesar solicitud de orden de compra	No	N/A	N/A	N/A			*Seleccionar datos:
3. Emisión de OC	Emisión de orden de compra	Si	Semiautomático	preventivo	Diario	Asistente de compras	Compra no autorizada	Significativo
4. Envío de OC	enviar orden de compra al proveedor	No	N/A	N/A	N/A			*Seleccionar datos:
5. Recepción del bien	Recibe el bien o servicio y la factura	Si	Manual	Detectivo	Diario	Usuario	Compra ficticia	Moderado
6. Cuadre de OC y factura	Revisa que la factura cuadre con la orden de compra	Si	Manual	Detectivo	Diario	Asistente de compras	pago inexacto	Moderado
7. revisión de OC y factura	Rechaza el bien o servicio y la factura	Si	Manual	Detectivo	Diario	Asistente de compras	Bien o servicio no adecuado	Moderado
8. Registro contable de factura	Realiza el registro contable	Si	Manual	preventivo	Diario	Asistente de contabilidad	Gasto no registrado	Bajo
9. Envío de factura	Traslada los documentos a tesorería	No	N/A	N/A	N/A			*Seleccionar datos:
10. Cortejo de factura y OC	Revisa que los datos de la factura y orden de compra	Si	Manual	Detectivo	Diario	Asistente de tesorería	pago inexacto	Significativo
11. Pago a proveedor	Procesa el pago al proveedor	No	N/A	N/A	N/A			*Seleccionar datos:

*"Prueba de controles"***Controles relevantes:**

Se determinaron los controles relevantes asociados a los riesgos significativos:

- **Control relevante 1:** Emisión de la orden de compra.
- **Control relevante 2:** Revisa que los datos de la factura y orden de compra cuadran.

Análisis del proceso:

- **Proceso:** compras de bienes o servicios.
- **Inicio:** solicitud de orden de compra.
- **Resultado:** pago de bienes y servicios al proveedor.
- **Riesgos asociados:** compras de bienes y servicios no autorizadas y pagos inexactos.
- **Rubro de EF:** gastos operativos.

Referencia del control relevante 1: Compras-01.

Nombre del control relevante 1: Emisión de la orden de compra.

Descripción: La orden de compra es solicitada y autorizada por los líderes.

Aseveraciones: Existencia, derechos y obligaciones, exactitud.

Riesgo si falla: Significativo, compras no autorizadas.

Tipo de control: semiautomático porque se solicitan y se generan documentos en el sistema JDE, pero se realizan varios procesos manuales.

Naturaleza: La orden de compra es una herramienta de control interno.

Función: Prevenir compras no autorizadas.

Frecuencia: Las órdenes de compra se emiten diariamente durante todo el año

Determinar la muestra: Se seleccionó una estrategia detallada de pruebas de confianza parcial en controles. Dado que el control se ejecuta múltiples veces al día, conforme a la tabla, se sugiere probar 15 ítems como muestra.

Fallos aceptables: De acuerdo con la Tabla 5 de la GTEAF, se acepta un máximo de 5 errores. En caso de identificarse fallos dentro de dicho rango, se tendría que seleccionar una muestra adicional de 15 ítems. No obstante, en la prueba realizada no se determinó ningún error, por lo que no fue necesario ampliar la muestra.

Resultado del análisis del control relevante 1:

Análisis del proceso y controles														
Nombre del proceso:				Compras de bienes y servicios										
Inicio/entrada:				Solicitud de orden de compra										
Salida/resultado:				Pago del bien o servicio al proveedor										
Tipo de clase de transacciones:				Órdenes de compra y facturas										
Riesgo asociado:				Compras de bienes y servicios no autorizados										
Papel de trabajo de la información del proceso:				F1. Entrevista procesos										
Aseveraciones del proceso:				Existencia, derechos y obligaciones, exactitud										
Rubro de EF:				Gastos operativos										
No.	Referencia del control	Titulo del control		Descripción	Aseveraciones								Riesgos si falla	Resultado
					E	SE	I	V	S	SE	SE	SE		
1	Compras C-01	Emisión de ordenes de compra		las ordenes de compra solo solicitadas y autorizadas por los líderes	X	X						X		
	Tipo	Naturaleza	Función	Frecuencia	Población asumida		Confianza en controles		Confianza parcial		Método de selección de la muestra	Fallos	Muestra adicional	
	Semi Automático	Herramienta	Preventivo	Diario	Más 250 elementos		*Seleccionar opción*		15 muestras		Alatorio	0	0 muestras	
				(Completar si es necesario)										

Referencia del control relevante 2: Compras-02.

Nombre del control relevante 2: Revisa que los datos de la factura y orden de compra cuadran.

Prueba de controles

Probar los atributos:

Se probaron los atributos de la manera siguiente:

Muestra para probar la efectividad del control						Atributos a probar						
NO.	Fecha*	Descripción*	Documento*	Registro contable*	Valor monetario*	a)	b)	c)	d)	e)	f)	g)
1	28/01/2024	Compra de inventario para mantenimiento de sistema de agua	6586-6		\$51,400	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
2	29/01/2024	Compra de computadoras para las oficinas	65861-8		\$6,544	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
3	30/01/2024	Compra de servicios de auditoría externa 2024	76461-3		\$10,000	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
4	31/01/2024	Compra de servicios jurídicos externos	88717-5		\$5,000	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
5	1/02/2024	Compra de inventario para reparaciones de alcantarillas	97771-1		\$332	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
6	2/02/2024	Servicio de agua potable de enero 2024	105454-2		\$500	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
7	3/02/2024	Compra de alimentos para convivio de empleados 2024	110144-5		\$10,000	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
8	4/02/2024	Compra de inventario para reparaciones de alcantarillas	112564-6		\$221	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
9	5/03/2024	Compra de inventario para reparaciones de alcantarillas	115887-6		\$852	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
10	28/03/2024	Compra de inventario para reparaciones de alcantarillas	119871-8		\$654	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
11	31/03/2024	Compra de inventario para reparaciones de alcantarillas	211141-4		\$954	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
12	31/03/2024	Compra de inventario para reparaciones de alcantarillas	321416-5		\$854	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
13	30/04/2024	Compra de inventario para reparaciones de alcantarillas	354154-5		\$694	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
14	31/05/2025	Compra de inventario para reparaciones de alcantarillas	454111-5		\$250	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
15	1/06/2024	Compra de inventario para reparaciones de alcantarillas	476999-6		\$114	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓

Cantidad de errores identificados:

Resultado de evaluación de controles

Efecto en la estrategia de auditoría

0 Errores

Determinamos que el control funciona efectivamente

Seguir estrategia de confianza parcial en controles en el rubro del EF

Si se selecciona en efecto en la estrategia "Dedinar estrategia de confianza en controles en el EF", actualizar el plan de auditoría y el memorando de planeación

Análisis de los resultados:

No se observaron fallos en los atributos del control probados, se consideró que la prueba del control clave fue satisfactoria.

1.2 Pruebas sustantivas

Las pruebas sustantivas son procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia suficiente y adecuada sobre las aseveraciones relacionadas con tipos de operaciones, saldos de cuentas y revelaciones de los estados financieros, en respuesta a los riesgos valorados por el auditor. Para ello, se aplican técnicas de; investigación, inspección, observación, confirmación, recálculo, reproceso y análisis.

A diferencia de las pruebas de controles, las pruebas sustantivas no se orientan a evaluar la eficacia operativa de los controles, sino a obtener evidencia directa sobre los rubros, cuentas, transacciones o revelaciones examinadas.

Ilustración 3.- Evaluación cuentas, saldos y transacciones

Naturaleza	Forma	Función
• Cuentas • Saldos • Transacciones	• Detalle • Analíticas	• Evaluar las aseveraciones

Las pruebas sustantivas se ejecutan conforme a la estrategia de auditoría definida en la planificación y podrán consistir en pruebas de detalle, procedimientos analíticos sustantivos o una combinación de ambos, según la naturaleza del rubro, las aseveraciones a cubrir, el riesgo valorado y la evidencia requerida.

Las pruebas sustantivas se desarrollan considerando los criterios de la estrategia detallada de pruebas de auditoría determinada en la planificación:

- **Confianza sustantiva:** Comprende pruebas de los rubros mediante la aplicación exclusiva de procedimientos sustantivos para obtener satisfacción de auditoría. Esta estrategia se utiliza cuando:
 - La naturaleza del rubro no permite realizar pruebas de controles.
 - La evaluación de los controles generales de las tecnologías no fue satisfactoria.
 - El procesamiento de información financiera es preponderantemente manual.
 - Existe riesgo de fraude.
 - Existe riesgo significativo y con las pruebas de controles no es posible evaluar aseveraciones relevantes al rubro.
- **Confianza parcial en controles:** Las pruebas de detalle son complemento para la estrategia de confianza parcial en controles. Su propósito es evaluar la evidencia sobre las aseveraciones no cubiertas en las pruebas de controles, por tal razón podrán ser muestras menos cargadas que una estrategia con confianza sustantiva.

La estrategia de confianza parcial en controles requiere combinación de pruebas de controles y pruebas sustantivas para validar los rubros de los estados financieros.

- **Confianza en controles:** Las pruebas analíticas sustantivas funcionan como complemento para la estrategia de confianza en controles. Tienen como propósito evaluar la evidencia sobre las aseveraciones no cubiertas en las pruebas de controles.

Si no es posible realizar pruebas analíticas sustantivas, pueden desarrollarse pruebas de detalle, utilizando muestras menos cargadas que una estrategia con confianza parcial en controles.

La estrategia en controles requiere una combinación de pruebas de controles y pruebas analíticas sustantivas para validar los rubros de los estados financieros, y algunas pruebas de detalle cuando no sea posible desarrollar pruebas analíticas sustantivas.

Las pruebas sustantivas se clasifican en dos tipos:

- Pruebas analíticas sustantivas.
- Pruebas de detalle;

A continuación, se desarrolla de manera específica cada uno de ellos.

1.2.1 Pruebas analíticas sustantivas

Las pruebas analíticas sustantivas son procedimientos de auditoría basados en el análisis de información financiera y no financiera, utilizados para obtener evidencia sobre rubros, cuentas o relaciones que presentan un comportamiento predecible, razonablemente estable, comparable y susceptible de segmentación.

Si bien la evidencia obtenida mediante pruebas analíticas sustantivas no siempre alcanza el mismo nivel de precisión que la obtenida mediante pruebas de detalle, una prueba analítica adecuadamente diseñada, ejecutada y documentada puede ser suficiente para responder a determinadas aseveraciones relevantes de los estados financieros.

Tipos de pruebas analíticas sustantivas

Entre los principales tipos de pruebas analíticas sustantivas se encuentran:

- **Analítica de tendencia:** consiste en analizar el comportamiento de un rubro o cuenta a lo largo del tiempo, utilizando períodos o segmentos comparables suficientes para formar una expectativa razonable (entre 3 a 5 años).
- **Analítica de razonabilidad:** consiste en la interpretación de los datos a partir de leyes, normas, políticas, contratos, parámetros técnicos u otras bases objetivas, aplicando cálculos y relaciones lógicas. Ejemplo: interpretación y aplicación de la política sobre las cuentas por cobrar antiguas.

Pasos para desarrollar pruebas analíticas sustantivas

Las pruebas analíticas sustantivas requieren conocimiento de la información financiera y no financiera, de los procesos relacionados y de los parámetros aplicables. Para su desarrollo, deberán considerarse, al menos, los siguientes pasos:

1. Formar una expectativa independiente

Consiste en generar una proyección numérica o una relación esperada que permita comparar razonablemente el comportamiento del rubro o cuenta auditada.

Para ello, el auditor deberá documentar, al menos:

- La lógica utilizada para formar la expectativa de la prueba, incluyendo leyes, normas, políticas, benchmarking, documentos y cualquier otro elemento utilizado para determinar un monto esperado.
- La fuente de los datos utilizados, ya sean internos o externos;
- La evaluación realizada sobre la consistencia, veracidad y confiabilidad de dichos datos, a través de pruebas de controles, de detalle, entrevistas;
- El nivel de segregación o segmentación de los datos, puede ser por tiempo, geografía, departamento o negocio; y
- Las aseveraciones que se pretende probar.

Algunos ejemplos de expectativas podrían ser los siguientes:

- Proyección del monto anual de gastos de alquileres utilizando el monto de pago mensual establecido en el contrato de arrendamiento, es decir, multiplicar el monto mensual de arrendamiento por doce meses.
- Proyectar intereses bancarios gastos mediante el cálculo de intereses, aplicando la tasa de interés correspondiente según el contrato de préstamo sobre los saldos de este.
- Proyectar el saldo de las cuentas por cobrar considerando los días de recuperación de las ventas al crédito, los días de crédito y los pagos realizados por los clientes.

2. Determinar una variación aceptable

Consiste en establecer un monto de variación aceptable entre la expectativa formada y el importe registrado que está siendo auditado.

La variación aceptable deberá ser inferior a la materialidad de desempeño (MD) y definirse en función del riesgo de incorrección material debida a fraude o error de la cuenta o aseveración examinada. Cuanto mayor sea el riesgo, menor deberá ser el umbral de diferencia aceptable.

3. Determinar las variaciones

Consiste en comparar la expectativa con el saldo, cuenta o transacción auditada, a fin de identificar las diferencias relevantes que deberán ser analizadas.

4. Analizar resultados y formar una conclusión

Consiste en formar una conclusión respecto de los resultados obtenidos en la prueba. Los resultados se interpretan dependiendo del monto de variación obtenido al comparar el monto establecido para la expectativa y el rubro o cuenta contable auditada, observando los siguientes criterios:

- **Variación aceptable:** Cuando la variación se ubique dentro del umbral aceptable, la prueba podrá considerarse satisfactoria; o, cuando la variación es mayor al monto aceptable, pero se obtuvieron respuestas lógicas y evidencias durante la investigación.

- **Variación no aceptable:** Cuando la diferencia exceda el umbral aceptable, el auditor deberá investigar sus causas, obtener evidencia adicional y evaluar si la explicación recibida es suficiente y está respaldada adecuadamente. Si no se obtiene una explicación satisfactoria, la prueba deberá considerarse no concluyente y será necesario diseñar procedimientos adicionales, normalmente pruebas de detalle.

Para documentar estos procedimientos se utilizará el Formato 28 "Prueba analítica".

Tabla 3.- Ejemplo 3 Prueba analítica

"Prueba analítica"
La CGE ha aceptado un encargo de una auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito del año 2024. Como parte de la planificación (con base en la GTPAF y la GTESCI), los auditores identificaron riesgos de incorrección material debida a fraude o error. En el Plan de Pruebas se establece el desarrollo de una prueba analítica sustantiva. Antes de ejecutar la prueba analítica sustantiva sobre los "intereses bancarios", se realizó un análisis previo con el fin de obtener información para su ejecución: Información general • Tipo de analítica: Analítica sustantiva de razonabilidad. • Cuenta contable: 8000.2441 Intereses de préstamos. • Fecha de inicio del préstamo: 01 de enero de 2024 • Tasa de interés: 6% • Plazo del préstamo: 5 años • Monto de cada amortización: 500 000,00 USD • Cantidad de amortizaciones anuales: 12 1. Formar la expectativa: • Explicar formación de expectativa: Se realizó lectura del contrato de préstamo obteniendo datos relevantes para formar la expectativa. A partir de esta información, se calculó el monto de intereses utilizando la siguiente fórmula financiera: ○ $\text{Interés del período} = \text{Saldo insoluto del préstamo} \times \text{tasa anual} \times \text{días del período} / 360$ (o /365, según lo previsto en el contrato) ○ Se utilizará una tabla de amortización para determinar el interés mensual y el monto total de gastos por intereses del año 2024. • Fuente de los datos: Externos. • Evaluación de los datos: Revisión documental del contrato de préstamo y verificación de sus condiciones financieras. • Nivel de segregación de datos: Mensual. • Confiabilidad de los datos: Datos confiables.

"Prueba analítica"

- Aseveraciones:** Existencia, exactitud, integridad, corte.

2. Determinar monto de variación aceptable:

- Criterio:** Umbral de variación aceptable de 52 676,00 USD, definido por debajo de la materialidad de desempeño (MD) y en función del riesgo valorado de la cuenta.

3. Determinar variaciones matemáticas:

- Definición:** Ver detalles en ejecución de la prueba.

4. Analizar resultados y formar una conclusión:

- Variación:** Aceptable porque la variación es menor al monto de variación aceptable.
- Investigación:** No necesaria.
- Conclusión:** El resultado de la prueba es satisfactorio, debido a que la variación determinada se ubica por debajo del umbral de variación aceptable definido por el auditor.

Ejecución de la prueba:

Prueba de sustantiva analítica

Analítica de razonabilidad

1 Paso 1: Formar una expectativa independiente

Saldo inicial del préstamo en millones de pesos:US\$30,000,000

Fecha de inicio del préstamo: 01 de enero 2024

Tasa de interés: 6%

Plazo del préstamo: 5 años

Monto de cada amortización: US\$500,000

Cantidad de amortizaciones anuales: 12

Mes	Saldo	Amortización	Nuevo saldo	Días	Tasa de interés	Interes gasto
Enero	\$ 30,000,000	\$ 500,000	\$ 29,500,000	31	4%	\$ 100,219
Febrero	\$ 30,000,000	\$ 500,000	\$ 29,000,000	28	6%	\$ 133,479
Marzo	\$ 30,000,000	\$ 500,000	\$ 28,500,000	31	6%	\$ 145,233
Abril	\$ 30,000,000	\$ 500,000	\$ 28,000,000	30	6%	\$ 138,082
Mayo	\$ 30,000,000	\$ 500,000	\$ 27,500,000	31	6%	\$ 140,137
Junio	\$ 30,000,000	\$ 500,000	\$ 27,000,000	30	6%	\$ 133,151
Julio	\$ 30,000,000	\$ 500,000	\$ 26,500,000	31	6%	\$ 135,041
Agosto	\$ 30,000,000	\$ 500,000	\$ 26,000,000	31	6%	\$ 132,493
Septiembre	\$ 30,000,000	\$ 500,000	\$ 25,500,000	30	6%	\$ 125,753
Octubre	\$ 30,000,000	\$ 500,000	\$ 25,000,000	31	6%	\$ 127,397
Noviembre	\$ 30,000,000	\$ 500,000	\$ 24,500,000	30	6%	\$ 120,822
Diciembre	\$ 30,000,000	\$ 500,000	\$ 24,000,000	31	6%	\$ 122,301
Valor de intereses						\$ 1,554,110

269

"Prueba analítica"										
2	Paso 2: Determinar una variación aceptable Depende de la relatividad del saldo o monto que se probando, a continuación los criterios que deberían usarse: <table border="1" style="margin: 10px auto; width: 80%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">Limite de la variación</th> <th style="text-align: center;">Variación</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">Materialidad de desempeño</td> <td style="background-color: black;"></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Materialidad de Ajustes</td> <td style="text-align: center;">US\$ 52,000</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">% de la materialidad de desempeño</td> <td style="background-color: black;"></td> </tr> </tbody> </table>	Limite de la variación	Variación	Materialidad de desempeño		Materialidad de Ajustes	US\$ 52,000	% de la materialidad de desempeño		
Limite de la variación	Variación									
Materialidad de desempeño										
Materialidad de Ajustes	US\$ 52,000									
% de la materialidad de desempeño										
3	Paso 3: Determinar variaciones matemáticas <table border="1" style="margin: 10px auto; width: 80%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr style="background-color: #e6f2ff;"> <th colspan="3" style="text-align: center; padding: 5px;">Comparar la expectativa establecida vrs Contabilidad</th> </tr> <tr> <th style="text-align: center;">Expectativa establecida</th> <th style="text-align: center;">Registros contables</th> <th style="text-align: center;">Variacion</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">\$ 1,554,110</td> <td style="text-align: center;">\$ 1,550,000</td> <td style="text-align: center;">\$ 4,110 </td> </tr> </tbody> </table>	Comparar la expectativa establecida vrs Contabilidad			Expectativa establecida	Registros contables	Variacion	\$ 1,554,110	\$ 1,550,000	\$ 4,110
Comparar la expectativa establecida vrs Contabilidad										
Expectativa establecida	Registros contables	Variacion								
\$ 1,554,110	\$ 1,550,000	\$ 4,110								
4	Paso 4: Analizar resultados y formar una conclusión <table border="1" style="margin: 10px auto; width: 80%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 30%; background-color: #0000ff; color: white; text-align: center; vertical-align: middle; padding: 10px;"> Conclusion: </td> <td style="padding: 10px;"> De acuerdo al calculo realizado con los datos del préstamo bancario suscrito con el Banco y la comparación el monto contable registrado en el estado de rendimiento financiero, la prueba se considera satisfactoria a nivel de aseveraciones </td> </tr> </table>	Conclusion:	De acuerdo al calculo realizado con los datos del préstamo bancario suscrito con el Banco y la comparación el monto contable registrado en el estado de rendimiento financiero, la prueba se considera satisfactoria a nivel de aseveraciones							
Conclusion:	De acuerdo al calculo realizado con los datos del préstamo bancario suscrito con el Banco y la comparación el monto contable registrado en el estado de rendimiento financiero, la prueba se considera satisfactoria a nivel de aseveraciones									

Fuente: Elaboración propia para la GTEAF

1.2.2 Pruebas de detalle

Las pruebas de detalle son procedimientos sustantivos diseñados para obtener evidencia de auditoría directa sobre cuentas, saldos, transacciones y revelaciones de los estados financieros, con el propósito de evaluar las aseveraciones correspondientes.

El auditor obtiene evidencia mediante la aplicación de técnicas de auditoría tales como inspección, observación, confirmación, recálculo, comparación, cotejo e indagación, según la naturaleza del rubro, la aseveración a cubrir y el riesgo valorado. Estas pruebas deben permitir al auditor obtener evidencia suficiente y adecuada para concluir sobre los rubros, cuentas o revelaciones examinadas.

La naturaleza y extensión de las pruebas de detalle están determinadas por la estrategia detallada de pruebas definida en el punto 1.2 de esta guía.

Una prueba de detalle no necesariamente cubre todas las aseveraciones de un rubro o cuenta; por ello, el auditor deberá definir con claridad cuál o cuáles aseveraciones serán evaluadas mediante cada procedimiento. La combinación de varias pruebas sustantivas, incluidas pruebas de detalle y procedimientos analíticos sustantivos, puede ser necesaria para cubrir adecuadamente las aseveraciones relevantes.

Las pruebas de detalle proporcionan evidencia directa y, por tanto, son especialmente relevantes en la respuesta a riesgos significativos y en aquellos casos en que se requiere evidencia más contundente sobre aseveraciones específicas.

Entre las pruebas de detalle que pueden aplicarse se encuentran las confirmaciones externas, que consisten en obtener información directa de un tercero independiente. Cuando no se obtenga respuesta a una confirmación externa, el auditor deberá aplicar procedimientos alternativos adecuados para obtener evidencia suficiente y adecuada.

Evaluación para ejecutar pruebas de detalle

Antes de desarrollar pruebas de detalle, el auditor deberá evaluar los factores que influirán en la selección de la muestra y en el desempeño de la prueba, entre ellos:

1. Información del rubro

- Rubro o cuenta a examinar.
- Período sujeto a prueba (activos y pasivos al cierre, los ingresos y gastos en el intervalo de un período).
- Moneda de registro.
- Materialidad aplicable (materialidad de desempeño determinada en la planificación).

2. Definición de la población

- Valor total del rubro o cuenta.
- Tipo y cantidad de elementos que integran la población.
- Nombre y fuente del reporte contable del cual se obtuvo el detalle de la población.
- Tipo de documentos que respaldan la población.

3. Consideración de error

- Definición de qué se considerará error para fines de la prueba
- Errores identificados durante la ejecución y el impacto que genera en el rubro o cuenta contable.
- Proyección de errores a toda la población, cuando se utilicen métodos de selección estadística o no estadística.

4. Resultados de la prueba

- Satisfacción de auditoría a nivel de aseveraciones.
- Necesidad de ajustes o reclasificaciones.
- Necesidad de pruebas adicionales, cuando corresponda.

5. Ajustes y/o reclasificaciones

- Documentación de los ajustes o reclasificaciones que deban proponerse como resultado de la prueba.

Para documentar estos procedimientos se utilizará los siguientes formatos:

Formato 29 "*Prueba de detalle selección estadística*"

Formato 30 "*Prueba de detalle selección no estadística*"

Tabla 4.- Ejemplo de error proyectado en una prueba de detalle estadística

1. Información del rubro			3. Selección de la muestra				5. Resultados de la prueba								
Nombre	Gastos de honorarios profesionales		Formula		$n = \frac{Z^2 \sigma^2 N}{e^2 (N - 1) + Z^2 \sigma^2}$		E	DO	I	V	O	EX	CL	CO	
			Z=Nivel de confianza		1.6449		90%	X				X	X	X	X
Riesgo del rubro (determinado en plan de pruebas)	Riesgo bajo		e=Límite muestral				10%	Se identificaron 2 muestras sin contar con factura, reporte del servicio y pago por un monto de US\$12,500, se duplicó la muestra a través de una prueba de selección directa por riesgo probando 60 muestras, no se encontró otro error							
Período	del 01 de enero al 31 de diciembre 2025		σ=Desviación estandar				50%								
Moneda	US\$ Dólares		n=Muestra estadística		60		Satisfacción de auditoría a nivel de aseveraciones, pero es necesario proponer ajuste/reclasificación								
Materialidad de desempeño	\$	250,000	Total Auditado		3,541,000										100%
Materialidad de ajustes	\$	5,000	Metodo selección de la		Aleatorio										
2. Definir la población			4. Consideración de error				6. Ajuste o reclasificación								
Monto Población	\$	3,541,000	Definición:	Que las muestras seleccionadas no estén soportadas por factura, orden de compra, reporte del servicio prestado y el pago			Número de cuenta	Crédito	Débito						
N=Cantidad de elementos		500					2150.3554 Cuentas por pagar	\$ 12,500	\$ -						
Reporte/ integración	Integracion contable de gastos de honorarios emitido directamente del software SAP		Error proyectado	ElementosMonto%			6050.0101 Honorarios	\$	- \$ 12,500						
Documentos de soporte	Facturas, ordenes de compra y pagos						2	\$	118,033	3%	Se ajustan 2 registros que no cuenta con factura, reporte de servicio y aún están pendientes de pago				
						Ajuste 1-F5									

En el ejemplo anterior referirse al paso 4. Consideración de error, en la sección Definición: Se determinó que se considerará un error: "Que las muestras seleccionadas no estén soportadas por: factura, orden de compra, reporte del servicio prestado y el pago". Esto significa que si al revisar la muestra que este caso son 60 ítems (numeral 3) se identifica que se cumple con esta definición se consideraran errores identificados.

Error proyectado: Referirse al Paso 4 en la columna elementos como resultado de la prueba se identificaron 2 errores que cumplen con la definición arriba descrita.

Proyección de error: Se identifican 2 registros que no cumplen con la documentación requerida, lo cual representa un 3% de la población, calculado de la siguiente manera:

Error proyectado: (Monto de la Población 3 541 000,00 USD (Paso 2) / 60 muestras (Paso 3) que presentan el universo) X 2 muestras con error (Paso 4) = 118 033,00 USD. Para determinar el porcentaje que representa estos errores en la población se realiza el siguiente cálculo:

% de error = Error proyectado 118 033,00 USD / 3 541 000,00 USD= 3%

Significa que si el error (ver definición del error Paso 4) se repiten en otra muestra seleccionada; la población pudiera tener un error de 1 18 033,00 USD.

Necesidad de prueba adicional: Para poder determinar si el rubro examinado pudiera tener otros errores similares sobre la cantidad de elementos 500 registros de la población (paso 2), se seleccionaron en este ejemplo otros 60 registros mediante una selección directa por riesgo (juicio profesional).

Cuyo resultado es que no se identifican nuevos errores por lo tanto los errores proyectados (2) de la prueba estadística se pueden interpretar como aislados.

El auditor entonces analiza que los 2 errores identificados en la primera muestra examinada fueron por un monto de 12 500,00 USD monto superior a la materialidad de ajuste por lo que debe proponerse el ajuste correspondiente, pero no mayor a la materialidad de desempeño.

Conclusión de la prueba: Considerando que la prueba directa por riesgo complementaria fue exitosa, se determina que no es necesario realizar evaluaciones adicionales. Si bien el resultado es satisfactorio, se ha identificado un ajuste pertinente para cuantificar errores de incorrección. Estos hallazgos deberán analizarse de manera integral junto con el resto de los ajustes y para ello debe aplicarse lo incluido en la *Guía Técnica 4: "Preparación de informes y resultados de las auditorías financieras"* que incluye el Formato 34 "*Evaluación del impacto de las incorrecciones en los estados financieros*".

1.3 Muestreo

El muestreo consiste en la selección de elementos de una población para aplicar procedimientos de auditoría y obtener evidencia suficiente y adecuada que permita concluir sobre las aseveraciones examinadas, sin necesidad de revisar la totalidad de los elementos que integran el rubro, cuenta o transacción objeto de análisis.

El muestreo constituye una herramienta relevante para lograr un equilibrio adecuado entre la eficiencia del trabajo de auditoría y la calidad de la evidencia obtenida. Su aplicación deberá considerar la naturaleza de la prueba, las características de la población, el riesgo valorado y el objetivo del procedimiento de auditoría.

En la presente guía, el muestreo se desarrolla de manera diferenciada para:

- **Pruebas de controles:** en las que la muestra se determina principalmente con base en la frecuencia del control y la estrategia de auditoría; y
- **Pruebas sustantivas:** en las que la muestra se define en función de la composición de la población, del método de selección aplicado y del juicio profesional del auditor.

1.3.1 Método de selección de la muestra de pruebas de controles

El tamaño de la muestra para ejecutar una prueba de controles está determinado por la frecuencia del control y por la estrategia de auditoría definida en la planificación.

Aunque el MGAF incluye las tablas de muestreo para controles, por practicidad para los usuarios de esta guía se presentan a continuación los criterios aplicables para seleccionar el tamaño de la muestra.

Para seleccionar la cantidad de la muestra, el auditor deberá considerar lo siguiente:

- **Estrategia de enfoque en controles:** cuando se aplica esta estrategia, se considera que el rubro o cuenta de los estados financieros será auditado principalmente mediante pruebas de controles. En consecuencia, la muestra deberá ser más robusta.

Tabla 5.- Selección de muestra con estrategia de enfoque en controles

Frecuencia del control	Población asumida	Cantidad de muestra	Desviaciones tolerables	Ampliación de muestra	Conclusión
Anual	1	1	0	No aplica	$\geq 1 \rightarrow$ No confiar
Trimestral	4	2	0	No aplica	$\geq 1 \rightarrow$ No confiar
Mensual	12	4	1	2	Si $\geq 2 \rightarrow$ ampliar; si persiste $\rightarrow$ No confiar
Semanal	52	7	2	5	Si $\geq 3 \rightarrow$ ampliar; si persiste $\rightarrow$ No confiar
Diario	360	20	3	10	Si $\geq 4 \rightarrow$ ampliar; si persiste $\rightarrow$ No confiar
Múltiples veces al día	Más de 360	25	5	15	Si $\geq 6 \rightarrow$ ampliar; si persiste $\rightarrow$ No confiar

- **Estrategia de enfoque parcial en controles:** cuando se aplica esta estrategia, se considera que el rubro o cuenta de los estados financieros será validado

mediante una combinación de pruebas de controles y procedimientos sustantivos. En consecuencia, el tamaño de la muestra puede ser menor que el utilizado en una estrategia de confianza en controles.

Tabla 6.- Selección de muestra con estrategia de enfoque parcial en controles

Frecuencia del control	Población asumida	Cantidad de muestra	Desviaciones tolerables	Ampliación de muestra	Conclusión
Anual	1	1	0	No aplica	$\geq 1 \rightarrow$ No confiar
Trimestral	4	2	1	No aplica	$\geq 1 \rightarrow$ No confiar
Mensual	12	2	1	2	Si $\geq 2 \rightarrow$ ampliar
Semanal	52	4	2	4	Si $\geq 3 \rightarrow$ ampliar o No confiar
Diario	360	10	3	8	Si $\geq 4 \rightarrow$ ampliar
Múltiples veces al día	Más de 360	15	5	10	Si $\geq 6 \rightarrow$ ampliar o No confiar

Para aplicar estas tablas, el auditor deberá considerar:

- **Frecuencia:** periodicidad con la que opera el control.
- **Población asumida:** cantidad total de elementos que se considera integra la población según la frecuencia del control.
- **Cantidad de muestra:** número de elementos que serán objeto de prueba según la tabla aplicable.
- **Fallos aceptables:** cantidad máxima de fallos que puede aceptarse dentro de la muestra.
- **Muestra adicional:** cantidad adicional de elementos que deberá seleccionarse cuando los resultados de la muestra inicial se mantengan dentro del rango que exige ampliación.

La selección de la muestra estadística y, cuando corresponda, de la muestra adicional, deberá realizarse mediante procedimientos de selección aleatoria de manera que cada uno tenga la misma probabilidad de ser seleccionado, pudiendo apoyarse en herramientas como Microsoft Excel utilizando la opción de “Herramientas para Análisis de Datos”, u otras equivalentes que permitan efectuar una selección aleatoria de los elementos de la población.

Si la muestra adicional también presenta fallos que impidan mantener la confianza prevista en el control, el auditor deberá concluir que el control no opera eficazmente para fines de auditoría y reconsiderar la estrategia inicialmente

definida, aumentando la naturaleza, oportunidad o extensión de los procedimientos sustantivos sobre el rubro afectado.

1.3.2 Métodos de selección de la muestra de pruebas sustantivas

El tamaño de la muestra para la aplicación de pruebas sustantivas depende de la composición y características de los elementos que integran el rubro o cuenta contable objeto de examen.

Aunque las ISSAI no establecen parámetros cuantitativos únicos para determinar el tamaño de la muestra en pruebas de detalle, el juicio profesional del auditor y la metodología institucional permiten definir un tamaño de muestra adecuado, mediante selección estadística o selección no estadística, según la naturaleza de la población y el objetivo de la prueba.

Selección estadística

La selección estadística consiste en determinar el tamaño de la muestra mediante una fórmula estadística, aplicable cuando la población es suficientemente homogénea y no existen partidas individuales de alto valor que dominen la población.

Para su aplicación, el auditor deberá definir los parámetros metodológicos correspondientes, tales como el nivel de confianza, el error muestral y las características de la población, conforme a la metodología institucional adoptada.

Para documentar este procedimiento se utilizará el Formato 29 "Prueba de detalle selección estadística".

Tabla 7.- Criterios para seleccionar nivel de confianza¹

Riesgo Valorado	Nivel de Certeza (*)	Valor Critico	Criterios para seleccionar el nivel de certeza
Significativo	95%	1.96	Controles internos deficientes o inexistentes. Identificación de rubros con alta probabilidad de incorrección material (incorrección material debida a fraude o error). Acepto un 5% de

¹ Nivel de certeza y Valor Critico proviene del MGAf Tabla No. 9 Nivel de Confianza (Z) y error (e)

Riesgo Valorado	Nivel de Certeza (*)	Valor Crítico	Criterios para seleccionar el nivel de certeza
			probabilidad de no detectar una incorrección material debida a fraude o error.
	94%	1.88	La entidad ha tenido hallazgos recurrentes en años anteriores y ajustes materiales. Acepto un 6% de probabilidad de no detectar una incorrección material debida a fraude o error.
	93%	1.81	Transacciones complejas o estimaciones contables subjetivas. Acepto un 7% de probabilidad de no detectar una incorrección material debida a fraude o error.
Moderado	92%	1.75	Controles existentes pero con fallas operativas identificadas en el periodo. Acepto un 8% de probabilidad de no detectar una incorrección material debida a fraude o error.
	91%	1.70	Operaciones estandarizadas con supervisión y monitoreo moderado. Acepto un 9% de probabilidad de no detectar una incorrección material debida a fraude o error.
	90%	1.64	Acepto un 10% de riesgo de que la muestra no sea representativa.
Bajo	80%	1.28	La entidad dispone de controles sólidos, se planifica la prueba como complemento para probar aseveraciones de auditoría. Considerando que existe un riesgo bajo de incorrección material debida a fraude o error.
	62%	0.88	Muestreos exploratorios en áreas de impacto mínimo. Considerando que existe un riesgo bajo de incorrección material debida a fraude o error.
	50%	0.67	La muestra tiene la misma probabilidad de fallar que de acertar, aplicable solamente cuando se haya valorado el riesgo como bajo.

(*) Ejemplo si el nivel de certeza es del 95% el 5% restante es el margen de incertidumbre, es decir el auditor acepta que tiene un 5% de probabilidades de llegar a una conclusión equivocada sobre el universo de los datos probado, basándose en la muestra.

Es decir, la conclusión del auditor será: Tengo la certeza del 95% de que los resultados de la muestra examinada reflejan razonablemente la realidad de la

población, y que existe un 5% de que las conclusiones que alcance no sean correctas, debido a que en el 5% pudieran existir errores no detectados esto se conoce como “riesgo del muestreo”, basándose en que se trata de un “riesgo significativo”.

Tabla 8.- Ejemplo 5 Prueba de detalle selección estadística

Prueba de detalle selección estadística
La CGE ha aceptado un encargo de una auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito del año 2024. Como parte de la planificación (con base en la GTPAF y la GTESCI), los auditores identificaron riesgos de incorrección material debida a fraude o error. En el Plan de Pruebas se establece el desarrollo de una prueba de detalle mediante selección estadística. Información del rubro del estado financiero o cuenta contable: • Rubro o cuenta: Gastos de reparación y mantenimiento. • Período: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2024. • Moneda: Dólares de USA. • Materialidad de desempeño: 1 053 014,00 USD. Definir la población: • Monto de la población: 100 000 000,00 USD. • Cantidad de elementos: 400 facturas con valores monetarios homogéneos. • Reporte/integración: Reporte gastos de reparación y mantenimiento, obtenido directamente de los sistemas de información de la municipalidad. • Documentos: Facturas de reparación y mantenimiento. Método de selección de la muestra: • Selección estadística: Se seleccionaron 58 facturas, Considerando los siguientes datos: ○ Z=90% de confianza ○ e= 10% de límite muestral ○ σ=50% de desviación estándar ○ N=400 cantidad de elementos $n = \frac{Z^2 \sigma^2 N}{e^2 (N - 1) + Z^2 \sigma^2}$ Consideración de error: • Que no exista documentación de soporte.

Prueba de detalle selección estadística

- Que los gastos no correspondan a reparación y mantenimiento.
- Que los gastos de reparación no sean del período
- **Proyección de error:** Durante la prueba se identificaron 2 errores por un monto acumulado de 6 000,00 USD. El error proyectado de la muestra se determinó mediante la siguiente fórmula:

(Valor monetario Población / número de muestras) X cantidad de errores = Error proyectado

$(100,000,000,00 \text{ USD} / 58) \times 2 = 3\,448\,276,00 \text{ USD}$

El error proyectado estimado para la población asciende a 3 448 276,00 USD, monto superior a la materialidad de desempeño; por ello, no se obtiene satisfacción de auditoría suficiente con la muestra inicial.

- **Materialidad de ajustes:** 52 676,00 USD.

Resultados de la prueba:

Al realizar la prueba para revisar las facturas de gastos de reparación y mantenimiento, debido a que el monto del error proyectado es mayor a la materialidad de desempeño se obtuvo el siguiente resultado:

- No hay satisfacción de auditoría en una aseveración, será necesaria una prueba adicional.

Ajustes o reclasificaciones:

No se propone ajuste con base exclusiva en el error proyectado. Será necesario ampliar la muestra o aplicar una prueba complementaria para determinar si los errores identificados son aislados o representativos de la población. Para incrementar el nivel de confianza del 90% al 95%, se recalcula la muestra en 196 facturas.

Mediante el análisis de la prueba de detalle de selección estadística se obtuvieron los siguientes resultados:

Documentación de la revisión: Se realizaron procedimientos de auditoría sobre la documentación de la muestra, las marcas de auditoría ilustran los procedimientos realizados:

Selección no estadística

La selección no estadística consiste en determinar una muestra mediante criterios cuantitativos y juicio profesional, generalmente como complemento de la selección directa, con el fin de examinar el remanente de la población no cubierto por partidas de alto valor.

Para documentar este procedimiento se utilizará Formato 30 "Prueba de detalle selección no estadística".

La selección del método aplicable deberá responder a la naturaleza de la población, al riesgo valorado, a la materialidad y al objetivo del procedimiento de auditoría.

Tabla 9.-Ejemplo 6 Prueba de detalle selección no estadística

Prueba de detalle selección no estadística
La CGE ha aceptado un encargo de una auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito del año 2024. Como parte de la planificación (con base en la GTPAF y la GTESCI), los auditores identificaron riesgos de incorrección material debida a fraude o error. En el Plan de Pruebas se establece el desarrollo de una prueba de detalle de selección no estadística. Información del rubro del estado financiero o cuenta contable: • Rubro o cuenta: Gastos de reparación y mantenimiento. • Período: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2024. • Moneda: Dólares de USA. • Materialidad de desempeño: 1 053 014,00 USD. Definir la población: • Monto de la población: 18 466 402,00 USD; corresponde al remanente de la población no cubierto por la prueba de selección directa previa (100 000 000,00 USD - 81 466 402,00 USD). • Cantidad de elementos: 380. • Reporte/integración: Reporte de gastos de reparación y mantenimiento, obtenido directamente de los sistemas de información de la Municipalidad. • Documentos: Facturas de reparación y mantenimiento.

Prueba de detalle selección no estadística

Método de selección de la muestra:

- **Selección no estadística:** Se seleccionaron 53 facturas. La fórmula aplicada fue la siguiente:

$(\text{Población} / \text{materialidad}) \times 3 = \text{muestra no estadística}$

$(18\,533\,598,00 \text{ USD} / 1\,053\,014,00 \text{ USD}) \times 3 = 53 \text{ facturas}$

Consideración de error:

- Que no exista documentación de soporte.
- Que los gastos no correspondan a reparación y mantenimiento.
- Que los gastos de reparación no sean del período
- **Proyección de error:** Durante la prueba se observó 1 error por 10 000,00 USD. La fórmula para proyectar los errores fueron los siguientes.

$(\text{Valor monetario de la población} / \text{número de muestras}) \times \text{cantidad de errores} = \text{error proyectado}$

$(18\,533\,598,00 \text{ USD} / 53) \times 1 = 349\,690,53 \text{ USD}$

- **Materialidad de ajustes:** 52 676,00 USD

Resultados de la prueba:

Al realizar la prueba para revisar las facturas de gastos de reparación y mantenimiento, debido a que el monto del error proyectado es superior a la materialidad de ajustes, aunque inferior a la materialidad de desempeño se obtuvo el siguiente resultado:

- No hay satisfacción suficiente de auditoría en una aseveración; será necesaria una prueba adicional o complementaria para determinar si el error identificado es aislado o representativo del remanente de la población.

La prueba adicional será una prueba de detalle de selección directa.

Ajustes o reclasificaciones

No se propone ajuste con base exclusiva en el error proyectado. La prueba complementaria permitirá determinar si corresponde proponer ajuste sobre errores efectivamente identificados.

Mediante el análisis de la prueba de detalle de selección no estadística se obtuvieron los siguientes resultados:

Prueba de detalle selección no estadística												
1. Información del rubro			3. Selección de la muestra				5. Resultados de la prueba					
							E	DO	I	V	O	EX
Nombre	Gastos de reparación y mantenimiento		Formula	$n = \frac{Z^2 \sigma^2 N}{e^2 (N - 1) + Z^2 \sigma^2}$								
			Z=Nivel de confianza	1.6449			90%	X				
Riesgo del rubro (determinado en plan de pruebas)	Riesgo moderado		e=Límite muestral				10%					
Período	del 01 de enero al 31 de diciembre 2024		σ=Desviación estandar				50%		X			
Moneda	US\$ Dolares		n=Muestra estadística	58								
Materialidad de desempeño	\$	1,053,014	Total Auditado	100,000,000			100%	NO hay satisfacción de auditoría en una aseveración, será necesaria una prueba adicional				
Materialidad de ajustes	\$	52,676	Metodo selección de la	Aleatorio								
2. Definir la población			4. Consideración de error				6. Ajuste o reclasificación					
Monto Población	\$	100,000,000	Definición:	1. Que no exista documentación de soporte. 2. Que los gastos no correspondan a reparación y mantenimiento 3. Que los gastos no sean del período 2024			Número de cuenta	Crédito	Débito			
N=Cantidad de elementos		400										
Reporte/ integración	Reporte de repación y mantenimiento obtenido de sistema SAP											
Documentos de soporte	Facturas		Error proyectado	Elementos	Monto	%	(Documentar el error identificado por el cual se realiza el ajuste)					
				2	\$ 3,448,276	3%	(Referencia a número de ajuste)					
Documentación de la revisión: Se realizaron procedimientos de auditoria sobre la documentación de la muestra, las marcas de auditoría ilustran los procedimientos realizados:												

Muestra seleccionada de la contabilidad						Prueba de estantiva de detalle							
NO.	Fecha*	Cuenta contable	Documento*	Registro contable*	Valor monetario*	Orden de compra física	Valor de orden de compra física	Diferencia	número de factura física	Valor de factura física	Diferencia	Monto de pago	Diferencia
1		654.2541 Gasto de reparación	6/03/4445	214642	71,877	214642	71,877	-	332828	71,877	-	71,877	-
2		654.2541 Gasto de reparación	26/06/2761	214318	71,662	214318	71,662	-	7557.5	71,662	-	71,662	-
3		654.2541 Gasto de reparación	5/11/4456	216026	71,639	216026	71,639	-	1111111	71,639	-	71,639	-
4		654.2541 Gasto de reparación	3/07/3228	213538	71,258	213538	71,258	-	3333	71,258	-	71,258	-
5		654.2541 Gasto de reparación	23/12/4400	214419	71,127	214419	71,127	-	183183	71,127	-	71,127	-
6		654.2541 Gasto de reparación	3/03/4037	211938	71,063	211938	71,063	-	34999.5	71,063	-	71,063	-
7		654.2541 Gasto de reparación	31/08/2473	215338	70,666	215338	65,666	5,000	194444	65,666	5,000	70,666	-
8		654.2541 Gasto de reparación	15/10/2404	212991	68,327	212991	68,327	-	57055.5	68,327	-	68,327	-
9		654.2541 Gasto de reparación	6/02/4457	214074	68,111	214074	68,111	-	5555.5	68,111	-	68,111	-
10		654.2541 Gasto de reparación	18/05/2311	215774	67,771	215774	67,771	-	2777.5	67,771	-	67,771	-
11		654.2541 Gasto de reparación	27/08/3385	215128	67,102	215128	66,102	1,000	1126111	66,102	1,000	67,102	-
12		654.2541 Gasto de reparación	9/03/4037	209584	66,916	209584	66,916	-	11110.5	66,916	-	66,916	-
13		654.2541 Gasto de reparación	1/11/4456	214080	66,505	214080	66,505	-	499627	66,505	-	66,505	-
14		654.2541 Gasto de reparación	9/01/3931	213209	66,041	213209	66,041	-	110722	66,041	-	66,041	-
15		654.2541 Gasto de reparación	17/08/4400	215983	65,909	215983	65,909	-	272238	65,909	-	65,909	-
16		654.2541 Gasto de reparación	15/04/4620	214646	65,823	214646	65,823	-	1111	65,823	-	65,823	-
17		654.2541 Gasto de reparación	8/01/3931	214851	65,688	214851	65,688	-	11114493.5	65,688	-	65,688	-
18		654.2541 Gasto de reparación	29/12/2322	215040	65,608	215040	65,608	-	472220.5	65,608	-	65,608	-
19		654.2541 Gasto de reparación	10/04/2613	214690	65,246	214690	65,246	-	49991	65,246	-	65,246	-
20		654.2541 Gasto de reparación	19/10/2173	215444	64,574	215444	64,574	-	33323.5	64,574	-	64,574	-
21		654.2541 Gasto de reparación	16/05/2144	215925	63,428	215925	63,428	-	1257575.5	63,428	-	63,428	-
22		654.2541 Gasto de reparación	29/06/3228	213566	63,317	213566	63,317	-	16075780.5	63,317	-	63,317	-
23		654.2541 Gasto de reparación	29/12/3998	212334	63,060	212334	63,060	-	75757.5	63,060	-	63,060	-
24		654.2541 Gasto de reparación	13/02/4184	215009	63,050	215009	63,050	-	707	63,050	-	63,050	-
25		654.2541 Gasto de reparación	20/03/4037	214152	62,929	214152	62,929	-	5151	62,929	-	62,929	-
26		654.2541 Gasto de reparación	26/03/3931	213103	62,880	213103	62,880	-	21444	62,880	-	62,880	-
27		654.2541 Gasto de reparación	17/02/4457	213705	62,806	213705	62,806	-	328787	62,806	-	62,806	-
28		654.2541 Gasto de reparación	31/12/1908	215491	61,928	215491	61,928	-	1484	61,928	-	61,928	-
29		654.2541 Gasto de reparación	20/10/2473	216044	61,814	216044	61,814	-	564848	61,814	-	61,814	-
30		654.2541 Gasto de reparación	24/04/3385	213847	61,631	213847	61,631	-	44515	61,631	-	61,631	-
31		654.2541 Gasto de reparación	4/01/3931	213211	60,858	213211	60,858	-	218856	60,858	-	60,858	-
32		654.2541 Gasto de reparación	29/08/2473	216043	60,630	216043	60,630	-	111	60,630	-	60,630	-
33		654.2541 Gasto de reparación	14/09/2312	214567	60,516	214567	60,516	-	21111	60,516	-	60,516	-
34		654.2541 Gasto de reparación	18/01/2049	211443	59,529	211443	59,529	-	98441	59,529	-	59,529	-
35		654.2541 Gasto de reparación	5/01/2126	211448	58,542	211448	58,542	-	22244	58,542	-	58,542	-
36		654.2541 Gasto de reparación	18/04/2091	211453	57,555	211453	57,555	-	33221	57,555	-	57,555	-
37		654.2541 Gasto de reparación	21/12/2168	211458	56,568	211458	56,568	-	866	56,568	-	56,568	-
38		654.2541 Gasto de reparación	27/02/2152	211463	55,581	211463	55,581	-	977777	55,581	-	55,581	-
39		654.2541 Gasto de reparación	25/10/2053	211468	54,594	211468	54,594	-	11114	54,594	-	54,594	-
40		654.2541 Gasto de reparación	24/06/1941	211473	53,607	211473	53,607	-	9777	53,607	-	53,607	-
41		654.2541 Gasto de reparación	1/10/2155	211478	52,620	211478	52,620	-	325	52,620	-	52,620	-
42		654.2541 Gasto de reparación	17/11/1942	211483	51,633	211483	51,633	-	6669	51,633	-	51,633	-
43		654.2541 Gasto de reparación	7/03/1959	211488	50,646	211488	50,646	-	774441	50,646	-	50,646	-
44		654.2541 Gasto de reparación	23/11/1972	211493	49,659	211493	49,659	-	118588	49,659	-	49,659	-
45		654.2541 Gasto de reparación	19/02/2135	211498	48,672	211498	48,672	-	259595	48,672	-	48,672	-
46		654.2541 Gasto de reparación	13/09/2167	211503	47,685	211503	47,685	-	356222	47,685	-	47,685	-
47		654.2541 Gasto de reparación	22/01/2073	211508	46,698	211508	46,698	-	9999	46,698	-	46,698	-
48		654.2541 Gasto de reparación	26/02/1933	211513	45,711	211513	45,711	-	88771	45,711	-	45,711	-
49		654.2541 Gasto de reparación	22/10/1960	211518	44,724	211518	44,724	-	8713	44,724	-	44,724	-
50		654.2541 Gasto de reparación	17/06/2071	211523	43,737	211523	43,737	-	32965	43,737	-	43,737	-
51		654.2541 Gasto de reparación	24/07/2165	211528	42,750	211528	42,750	-	32624	42,750	-	42,750	-
52		654.2541 Gasto de reparación	1/09/1969	211533	41,763	211533	41,763	-	97142	41,763	-	41,763	-
53		654.2541 Gasto de reparación	19/01/2000	211538	40,776	211538	40,776	-	96923	40,776	-	40,776	-
54		654.2541 Gasto de reparación	23/02/2048	211838	24,487	211838	24,487	-	4422	24,487	-	24,487	-
55		654.2541 Gasto de reparación	17/03/2082	212164	23,211	212164	23,211	-	1111	23,211	-	23,211	-
56		654.2541 Gasto de reparación	14/09/2170	212422	21,444	212422	21,444	-	555	21,444	-	21,444	-
57		654.2541 Gasto de reparación	24/04/2140	212711	20,342	212711	20,342	-	221	20,342	-	20,342	-
58		654.2541 Gasto de reparación	25/06/2082	213010	19,777	213010	19,777	-	21113	19,777	-	19,777	-
					3,284,076							3,284,076	
												3,278,076	

Capítulo 2

2. Control de ejecución de pruebas

El control de ejecución de pruebas tiene como propósito gestionar y supervisar la documentación desarrollada durante la auditoría financiera, el avance de las pruebas aplicadas y la información obtenida del ente auditado, a fin de asegurar que el trabajo ejecutado quede debidamente respaldado y que las incidencias relevantes sean atendidas oportunamente.

La documentación de auditoría deberá sustentar las conclusiones alcanzadas e incluir la información relacionada con hallazgos, problemas significativos, demoras, requerimientos pendientes y otros asuntos relevantes para la supervisión del encargo.

Para este efecto, la auditoría deberá organizarse y controlarse como un proyecto de trabajo, en el que se definan, asignen, ejecuten, supervisen y cierren tareas de manera oportuna, con apoyo de una comunicación continua entre los integrantes del equipo auditor y con el ente auditado.

Este control deberá aplicarse con un enfoque proporcional al tamaño y complejidad del encargo, sin perder de vista la necesidad de mantener trazabilidad, supervisión y oportunidad en la ejecución de las pruebas.

2.1 Monitoreo de progreso de tareas

El monitoreo del progreso de tareas tiene como propósito dar seguimiento oportuno al avance de las actividades previstas en la ejecución de la auditoría, verificar su cumplimiento dentro de los plazos establecidos y facilitar la adopción de medidas correctivas cuando existan demoras, dificultades o desviaciones relevantes.

Para este efecto, el proyecto de auditoría deberá definir las tareas con un nivel de detalle suficiente para permitir su asignación, ejecución, supervisión, actualización y cierre, así como el seguimiento de tiempos, entregables, incidencias y puntos de acción derivados del trabajo del equipo auditor.

El Jefe de Equipo, y el Supervisor/a de Auditoría, deberán monitorear permanentemente el avance de las tareas del encargo, identificar problemas de

ejecución o de tiempo, coordinar las acciones necesarias y mantener una comunicación continua con los integrantes del equipo y, cuando corresponda, con el ente auditado. En auditorías de mayor tamaño o complejidad, este seguimiento podrá complementarse con instancias adicionales de supervisión, conforme a la estructura del encargo.

El control del proyecto deberá incluir, entre otros aspectos, la asignación de tareas, el cronograma de trabajo, los entregables previstos, el estado de avance, los puntos de acción pendientes y el registro de incidencias relevantes.

2.2 Supervisión del equipo auditor

La supervisión del equipo auditor tiene como propósito asegurar que las tareas previstas en la ejecución de la auditoría se desarrollen de manera oportuna, con la calidad requerida y de conformidad con la estrategia, el programa de auditoría y las normas aplicables.

Durante la ejecución, el Jefe de Equipo y el Supervisor/a de Auditoría, deberán dar seguimiento al avance de las pruebas, revisar el trabajo realizado, identificar retrasos, dificultades o requerimientos adicionales de evidencia, y adoptar o proponer oportunamente las acciones necesarias para mantener el curso adecuado del encargo.

Cuando la ejecución de pruebas sustantivas o de controles requiera más tiempo del inicialmente previsto, ya sea por falta de evidencia, por identificación de errores o por la necesidad de efectuar discusiones adicionales con la administración del ente auditado, estas situaciones deberán ser comunicadas, evaluadas y documentadas oportunamente.

La supervisión deberá considerar, entre otros aspectos, la distribución adecuada del trabajo, el cumplimiento de plazos, la calidad de la documentación elaborada, la necesidad de apoyo técnico y la atención oportuna de asuntos relevantes que puedan afectar la ejecución del encargo.

Lista de Formatos

Formato 26 "Entrevista para comprensión de procesos". (ISSAI 2315, ISSAI 2500)

Formato 27 "Prueba de controles" (ISSAI 2315, ISSAI 2500)

Formato 28 "Prueba analítica" (ISSAI 2520, ISSAI 2500).

Formato 29 "Prueba de detalle selección estadística" (ISSAI 2530, ISSAI 2500, ISSAI 2505).

Formato 30 "Prueba de detalle selección no estadística" (ISSAI 2500, ISSAI 2505).



CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

GUÍA TÉCNICA 4

PREPARACIÓN DE INFORMES Y RESULTADOS DE LAS AUDITORÍAS FINANCIERAS

Contenido

Lista de siglas y acrónimos.....	
Introducción	
Capítulo 1	
1. Terminación y revisión de la auditoría financiera	
1.1 Procedimientos de cierre.....	
1.1.1 Procedimientos analíticos finales	
1.1.2 Actualización de materialidades	
1.1.3 Evaluación de hechos posteriores	
1.1.4 Entidad en funcionamiento	
1.1.5 Evaluación del impacto de las incorrecciones identificadas.....	
1.1.6 Análisis de situaciones claves internas de la auditoría	
1.1.7 Procedimientos de terminación	
1.1.8 Declaraciones escritas de la administración.....	
Capítulo 2.....	
2. Elaboración de informes de auditoría	
2.1 Informe de auditoría.....	
2.2 Diferencia entre dictamen y opinión de auditoría	
2.2.1 Dictamen de auditoría	
2.3 Opinión de auditoría sobre los estados financieros.....	
2.3.1 Opinión no modificada	
2.3.2 Opinión modificada	
2.3.3 Párrafo de énfasis	
2.3.4 Otros asuntos	
2.3.5 Comunicación de las cuestiones claves (KAM)	
2.3.6 Comunicación de resultados provisionales.....	
2.3.7 Seguimiento de auditorías anteriores	
Listado de formatos	

Índice de Tablas

Tabla 1.- Ejemplo 1 Procedimientos analíticos finales	
Tabla 2.- Ejemplo 2 Actualización de materialidades	
Tabla 3.- Ejemplo 4 Entidad en funcionamiento	
Tabla 4.- Ejemplo 3 Relación entre la opinión a emitir y las incorrecciones o limitaciones identificadas	
Tabla 5.- Ejemplo 5 Evaluación del impacto de las incorrecciones identificadas	
Tabla 6.- Ejemplo 6 Evaluación de cuestiones claves de auditoría	
Tabla 7.- Ejemplo 7 Opinión dependiendo el marco de presentación	
Tabla 8.- Ejemplo 8 Opinión modificada con salvedad	
Tabla 9.- Ejemplo Opinión modificada adversa	
Tabla 10.- Ejemplo Abstención de opinión	
Tabla 11.- Ejemplo 11 KAM sector público	

Índice de Ilustraciones

Ilustración 1.- Fase de Terminación y revisión de auditoría financiera	
Ilustración 2.- Proceso de elaboración de informe de auditoría	
Ilustración 3.- Consideraciones del auditor en la formación de la opinión de auditoría	

Lista de siglas y acrónimos

Acrónimos	Significado
CGE	Contraloría General del Estado (CGE)
EEFF	Estados Financieros
GTIRAF	Guía Técnica 4.: "Preparación de informes y resultado de las auditorías financieras".
GTPAF	Guía Técnica 1 "Planificación de auditoría financiera"
GTEAF	Guía Técnica 3 "Ejecución de auditoría financiera"
GTESCI	Guía Técnica 2: "Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error"
IAASB	Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (en inglés: International Auditing and Assurance Standards Board)
IFAC	Federación Internacional de Contadores (en inglés: <i>International Federation of Accountants</i>).
IFPP	Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI
ISSAI	Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
INTOSAI	Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
KAM	Asuntos claves de auditoría
MA	Materialidad de Ajuste
MD	Materialidad de Desempeño
ME	Materialidad Específica
MIF	Marco de Información Financiera
MG	Materialidad General
MGAF	Manual General de Auditoría Financiera
NIAs	Normas Internacionales de Auditoría
RIM	Riesgo de Incorrección Material

Introducción

La Guía Técnica 4 “Preparación de informes y resultados de las auditorías financieras” (GTIRAF) es un instrumento práctico de la Contraloría General del Estado de Ecuador (CGE), que tiene como propósito complementar y orientar a los equipos de auditoría en la aplicación de los procedimientos de terminación de la auditoría financiera y de elaboración del informe del auditor, previstos en el Manual General de Auditoría Financiera (MGAF).

Se trata de un documento de carácter práctico que proporciona instrucciones específicas para el desarrollo de los procedimientos obligatorios de terminación y para la elaboración del informe de auditoría, con base en el Marco de Pronunciamientos Profesionales emitidos por la INTOSAI (IFPP).

La GTIRAF describe los procedimientos de cierre o terminación que se ejecutan en la fase final de la auditoría, así como los procedimientos para la elaboración de informes. Estos procedimientos permiten revisar de forma integral los resultados obtenidos, evaluar las conclusiones alcanzadas y sustentar la opinión de auditoría sobre los estados financieros en su conjunto.

Esta guía es complementaria al MGAF y a las Guías Técnicas 1, 2 y 3, y ha sido desarrollada para apoyar la aplicación consistente de la metodología y la gestión de la calidad en la fase de terminación y elaboración de informes de la auditoría financiera.

Asimismo, la GTIRAF incluye en sus diferentes secciones formatos diseñados para la ejecución y documentación de los procedimientos, de conformidad con los requerimientos técnicos aplicables. De igual forma, incluye 11 ejemplos prácticos que apoyan a los equipos de auditoría en la comprensión del uso de los formatos que sustentan la auditoría financiera.

La GTIRAF debe leerse en conjunto con el MGAF y con las guías GTPAF, GTESCI y GTEAF. Los ejemplos y modelos incluidos en la presente guía son referenciales y deberán ajustarse al marco de información financiera aplicable, al tipo de opinión y a las circunstancias particulares del encargo.

Estructura de la guía

La presente guía ha sido estructurada en dos capítulos, los cuales siguen el proceso lógico de la auditoría financiera y se encuentran alineados con los principios e ISSAI aplicables a la fase de terminación y elaboración de informes, conforme a lo establecido en el Marco IFPP.

La estructura de la guía es la siguiente:

- Capítulo 1. Terminación de la auditoría financiera;
- Capítulo 2. Elaboración de informes de auditoría financiera.

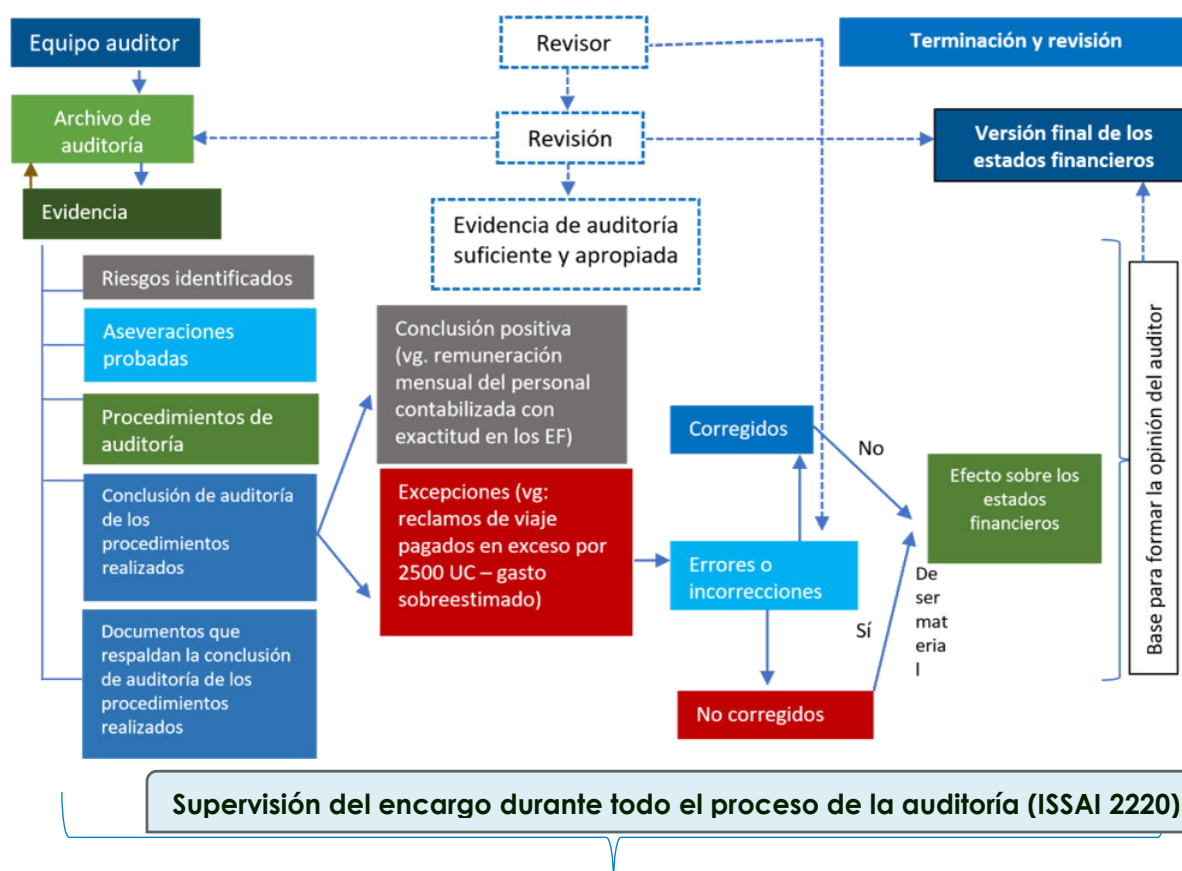
Capítulo 1

1. Terminación y revisión de la auditoría financiera

Durante la fase de terminación y revisión de la auditoría financiera deberá efectuarse una evaluación integral del trabajo desarrollado en todas las fases del encargo, con el propósito de verificar que se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para sustentar las conclusiones alcanzadas y la opinión de auditoría sobre los estados financieros.

Como parte de esta fase, deberá revisarse que la documentación de auditoría deje evidencia del trabajo realizado, de su revisión y del nivel de aprobación correspondiente, incluyendo la identificación de quien elaboró, revisó y aprobó los papeles de trabajo, así como la fecha y alcance de dicha revisión.

Ilustración 1.- Fase de Terminación y revisión de auditoría financiera



Durante esta fase se revisarán, entre otros aspectos, los riesgos identificados y valorados, las aseveraciones sometidas a prueba, los procedimientos aplicados y las conclusiones alcanzadas. El análisis conjunto de estos elementos constituye la base para la revisión de la versión final de los estados financieros y para la formación de la opinión del auditor.

Para facilitar la verificación del cumplimiento de las ISSAI, del MGAF y de las guías técnicas, así como la correcta utilización de los formatos y papeles de trabajo, el MGAF¹ contempla las siguientes listas de verificación:

1. Formato 7 “Lista de verificación de planificación”;
2. Formato 8 “Lista de verificación de ejecución”;
3. Formato 9 “Lista de verificación de cumplimiento con las ISSAI de terminación de la auditoría”.

1.1 Procedimientos de cierre

Tal como se desarrolla con mayor detalle en el MGAF², en la fase de terminación de la auditoría deberán aplicarse procedimientos obligatorios de cierre, de conformidad con las ISSAI y con la metodología institucional definida por la CGE.

Estos procedimientos permiten revisar la consistencia final entre los resultados obtenidos y el trabajo desarrollado en las distintas fases de la auditoría, así como confirmar que la evidencia obtenida es suficiente y adecuada para sustentar las conclusiones alcanzadas y la opinión del auditor sobre los estados financieros.

A continuación, se describen los procedimientos de cierre obligatorios:

- Procedimientos analíticos finales;
- Actualización de materialidades;
- Evaluación de hechos posteriores;
- Actualización de confirmación de asesores legales;
- Evaluación de entidad en funcionamiento;
- Evaluación de impacto las incorrecciones en los estados financieros;
- Situaciones claves de la auditoría;
- Memorándum de terminación;
- Declaración escrita de la administración (Carta de Representación);

¹ Capítulo 9 Control de Calidad

² Capítulo 5 Terminación y revisión de la auditoría financiera.

- Conciliación de los rubros de los estados financieros con los papeles de trabajo de auditoría.

1.1.1 Procedimientos analíticos finales

Los procedimientos analíticos finales constituyen una herramienta clave para evaluar la coherencia y razonabilidad de las cifras finales de los estados financieros. Durante el proceso de auditoría, los estados financieros pueden ser modificados por la administración como resultado de ajustes y reclasificaciones derivados de los hallazgos de auditoría; por ello, resulta necesario actualizar y aplicar nuevamente el análisis financiero en la etapa de terminación. Si no se hubieran producido cambios en los estados financieros, esta circunstancia también deberá documentarse.

Dado que se trata de un procedimiento obligatorio, su omisión implicaría un incumplimiento de la metodología aplicable. Las diferencias significativas identificadas en los procedimientos analíticos finales deberán evaluarse en relación con la materialidad aplicable y con las incorrecciones acumuladas, ajustadas y no ajustadas, a fin de determinar su efecto en las conclusiones de auditoría.

Para realizar los procedimientos analíticos finales, deberá observarse lo indicado en el MGAF³. De forma general, el auditor deberá:

Paso 1.- Obtener los estados financieros finales del período auditado y del período anterior, para realizar la comparación correspondiente.

Ejemplo: estados financieros al 31 de diciembre de 2024 y 2023.

Paso 2.- Aplicar los cuatro pasos sugeridos para los procedimientos analíticos finales descritos en el MGAF:

1. Formar una expectativa;
2. Identificar variaciones inusuales o que requieran investigación;
3. Indagar sobre sus causas; y
4. Concluir respecto de su razonabilidad y efecto en la auditoría.

Para documentar estos procedimientos, se utilizará el Formato 17 "*Procedimientos analíticos preliminares y finales*", diseñado para analizar las cifras finales de los

³ Capítulo 5 Terminación y revisión de informes, numeral 5.1.1 Procedimientos analíticos finales.

"Procedimientos analíticos finales"					
Otros ingresos	Comportamiento variable o no recurrente	Incremento significativo	Sí	Ingresos extraordinarios (multas, recuperaciones, ajustes de periodos anteriores)	Razonable, no recurrente
Otros gastos	Comportamiento estable	Incremento puntual	Sí	Reconocimiento de gastos extraordinarios o no operativos	Razonable
Impuesto a la renta	Proporcional a la utilidad antes de impuestos	Variación significativa respecto al año anterior	Sí	Disminución de la utilidad contable, efectos de conciliación tributaria (gastos no deducibles, diferencias temporarias y/o reversos)	Razonable, consistente con resultado fiscal
Provisión cuentas incobrables	Relación con cartera	Variación leve	No	Consistente con nivel de morosidad	Razonable
Resultado del ejercicio	Dependiente de ingresos y costos	Disminución	No	Impacto del incremento de costos operativos	Razonable
Se realizó el análisis de las cifras del estado de resultados tomando en consideración las expectativas de acuerdo con el formato establecido. Conclusión Las variaciones identificadas en las cuentas de otros ingresos, otros gastos e impuesto a la renta han sido analizadas y se encuentran debidamente sustentadas, correspondiendo en su mayoría a eventos no recurrentes o efectos derivados del resultado del periodo, sin evidenciar incorrecciones materiales que afecten la razonabilidad de los estados financiero					

1.1.2 Actualización de materialidades

En la fase de planificación, el auditor determina la materialidad general (MG), la materialidad de desempeño (MD), la materialidad de ajustes (MA) y, cuando aplique, la materialidad específica (ME), con base en la información financiera disponible en ese momento, de conformidad con la ISSAI 2320⁴. Esta determinación se documenta en el Formato 15 "Materialidad" de la GTPAF.

En la fase de terminación, el auditor deberá evaluar si existen cambios en las cifras de los estados financieros o en las circunstancias del encargo que hagan necesario recalcular y actualizar las materialidades.

Las materialidades deben revisarse cuando, como consecuencia de decisiones de la administración o de ajustes y/o reclasificaciones identificados durante la auditoría, cambien las bases sobre las cuales fueron calculadas inicialmente. Durante este procedimiento, pueden presentarse las siguientes situaciones:

⁴ ISSAI 2320.12 "Materialidad en la Planeación y Ejecución en la Auditoría"

- a) Los estados financieros no fueron ajustados, debido a que la entidad presentó cifras cerradas que no pueden ser modificadas. En este caso, el auditor deberá documentar que las cifras finales no difieren de las utilizadas para la determinación inicial y concluir que las materialidades calculadas en la planificación se mantienen vigentes.
- b) La entidad realizó ajustes y/o reclasificaciones, o los estados financieros auditados corresponden a una fecha de corte distinta de la utilizada inicialmente. En este caso, el auditor deberá recalculare las materialidades con base en la versión actualizada de los estados financieros.

Ambas situaciones deberán documentarse en el Formato 31 *“Actualización de las materialidades”*.

El procedimiento para la actualización de materialidades consiste en:

1. Recalculare la MG, MD, MA y, cuando aplique, la ME, utilizando los mismos criterios definidos en la planificación, salvo que exista fundamento técnico para modificarlos.
2. Comparar las materialidades determinadas en la planificación con las materialidades recalculadas al cierre.
3. Identificar y analizar si las variaciones tienen impacto en la estrategia de auditoría, en el alcance de las pruebas aplicadas o en la evaluación final de las incorrecciones.
4. Documentar la conclusión en el Formato 31 *“Actualización de las materialidades”*.

Si la materialidad general actualizada resulta inferior a la determinada en la planificación, el equipo auditor deberá evaluar sus implicaciones para la auditoría. En particular, deberá considerar si:

- Existen incorrecciones previamente consideradas no materiales que, con la nueva MG, pasan a ser materiales;
- Corresponde revisar el alcance de las pruebas aplicadas o ampliar procedimientos en rubros o cuentas inicialmente considerados inmateriales;
- Es necesario actualizar la materialidad de desempeño y la materialidad de ajustes; y
- Procede registrar o proponer ajustes y reclasificaciones que, con la MA actualizada, deban ser considerados por la administración.

Este análisis deberá quedar debidamente documentado.

Tabla 2.- Ejemplo 2 Actualización de materialidades

"Actualización de las materialidades"																										
El equipo auditor ha realizado la auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito correspondiente al año 2024. Al finalizar la etapa de ejecución, y en cumplimiento de la ISSAI 2320, el equipo auditor procede a actualizar las materialidades con base en la versión final de los estados financieros presentada por la entidad. En la etapa de planificación se habían determinado las materialidades sobre la base del estado de resultados del año 2024: Determinación de las materialidades en la etapa de planificación <table><tr><th>Descripción</th><th>Bases de calculo</th><th>Monto USD</th></tr><tr><td>Materialidad general (MG)</td><td>1% sobre los ingresos</td><td>1 053 514,00</td></tr><tr><td>Materialidad de desempeño (MD)</td><td>50% sobre la Materialidad General (MG)</td><td>526 757,00</td></tr><tr><td>Materialidad de ajustes (MA)</td><td>5% sobre la MG</td><td>52 676,00</td></tr></table> Al obtener la versión final de los estados financieros, se observó que la administración realizó ajustes internos y registró además ajustes sugeridos por la auditoría. Con base en las nuevas cifras, el equipo auditor recalculó las materialidades, obteniendo los siguientes resultados: Actualización de las materialidades <table><tr><th>Descripción</th><th>Bases de calculo</th><th>Monto USD</th></tr><tr><td>Materialidad general (MG)</td><td>1% sobre los ingresos</td><td>1 055 541,00</td></tr><tr><td>Materialidad de desempeño (MD)</td><td>50% sobre la Materialidad General (MG)</td><td>527 771,00</td></tr><tr><td>Materialidad de ajustes (MA)</td><td>5% sobre la MG</td><td>52 777,00</td></tr></table> Se realizaron los procedimientos de evaluación de la actualización de materialidades:			Descripción	Bases de calculo	Monto USD	Materialidad general (MG)	1% sobre los ingresos	1 053 514,00	Materialidad de desempeño (MD)	50% sobre la Materialidad General (MG)	526 757,00	Materialidad de ajustes (MA)	5% sobre la MG	52 676,00	Descripción	Bases de calculo	Monto USD	Materialidad general (MG)	1% sobre los ingresos	1 055 541,00	Materialidad de desempeño (MD)	50% sobre la Materialidad General (MG)	527 771,00	Materialidad de ajustes (MA)	5% sobre la MG	52 777,00
Descripción	Bases de calculo	Monto USD																								
Materialidad general (MG)	1% sobre los ingresos	1 053 514,00																								
Materialidad de desempeño (MD)	50% sobre la Materialidad General (MG)	526 757,00																								
Materialidad de ajustes (MA)	5% sobre la MG	52 676,00																								
Descripción	Bases de calculo	Monto USD																								
Materialidad general (MG)	1% sobre los ingresos	1 055 541,00																								
Materialidad de desempeño (MD)	50% sobre la Materialidad General (MG)	527 771,00																								
Materialidad de ajustes (MA)	5% sobre la MG	52 777,00																								

"Actualización de las materialidades"				
Punto de referencia utilizado en la actualización:	El mismo punto de referencia que en etapa de planificación Si se seccionó diferente punto de referencia detallar el utilizado:			
Comparar Materialidad General	Planificación	Actualizada	Variación	%
	\$ 1,053,514	\$ 1,055,541	-\$ 2,027	0%
Comparar Materialidad de Desempeño	Planificación	Actualizada	Variación	%
	\$ 526,757	\$ 527,771	-\$ 1,014	0%
Comparar Materialidad de Ajustes	Planificación	Actualizada	Variación	%
	\$ 52,676	\$ 52,777	-\$ 101	0%
Impacto en la estrategia:	Ninguno, porque la materialidad actualizada es mayor a la planificación			
Acciones si tiene impacto en la estrategia:	No aplica			

Una vez comparadas las materialidades determinadas en la planificación con las actualizadas al cierre, se concluyó que la variación identificada no modifica la estrategia de auditoría ni requiere ampliar procedimientos, debido a que su efecto no es significativo para la auditoría. En consecuencia, las conclusiones obtenidas con base en la materialidad utilizada durante la planificación y ejecución se mantienen apropiadas para el cierre.

Para facilitar la aplicación de este procedimiento, se ha elaborado el Formato 31 "Actualización de las materialidades".

1.1.3 Evaluación de hechos posteriores

Los estados financieros auditados pueden verse afectados por acontecimientos ocurridos entre la fecha de cierre y la fecha del informe del auditor. De conformidad con la ISSAI 2560, el auditor debe identificar y evaluar los hechos posteriores que ocurran hasta la fecha de su informe y determinar si estos requieren ajuste o revelación en los estados financieros.

Los hechos posteriores pueden afectar la presentación de los estados financieros y, en consecuencia, tener impacto en la opinión del auditor. De ser necesario, el auditor podrá requerir a la entidad auditada la modificación de los estados financieros, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Para este análisis, el auditor deberá determinar si los hechos identificados corresponden a:

- Hechos que requieren ajuste, por proporcionar evidencia de condiciones que existían a la fecha de cierre de los estados financieros; o
- Hechos que no requieren ajuste, por referirse a condiciones surgidas con posterioridad al cierre, pero que, de conformidad con el marco de información financiera aplicable, pueden requerir revelación.

El MGAF incluye ejemplos de posibles hechos posteriores. A continuación, se incorporan ejemplos adicionales, los cuales no deben entenderse como una lista restrictiva:

- Daños, deterioros o pérdidas significativas en activos ocurridos con posterioridad al cierre, que puedan requerir ajuste o revelación conforme al marco de información financiera aplicable;
- Problemas de financiamiento que generen incumplimientos relevantes con empleados, proveedores u otros acreedores;
- Obligaciones o pasivos no identificados al cierre y conocidos con posterioridad;
- Embargos o restricciones sobre activos, tales como cuentas bancarias, cartera o inventarios;
- Demandas legales nuevas o cambios relevantes en litigios existentes que puedan derivar en pérdidas materiales;
- Nuevas disposiciones legales o regulatorias que afecten de manera relevante la situación financiera o las revelaciones;
- Desastres naturales u otros eventos extraordinarios que ocasionen daños significativos; y
- Eventos posteriores que puedan generar dudas sobre la capacidad de la entidad para continuar en funcionamiento, cuyo análisis específico deberá complementarse con el numeral 1.1.4 Entidad en funcionamiento.

El auditor deberá aplicar procedimientos para identificar y evaluar hechos posteriores, entre ellos:

- **Indagaciones con la administración:** realizar reuniones o entrevistas para conocer la ocurrencia de hechos posteriores relevantes. Estas indagaciones deberán documentarse en el Formato 32 “Indagación hechos posteriores”.
- **Lectura de documentos:** revisar o actualizar actas, minutas, contratos y otros documentos relevantes para identificar eventos ocurridos después del cierre. Esta

revisión podrá apoyarse en el Formato 11 “Conocimiento de actas o contratos suscritos” de la GTPAF.

- **Análisis comparativo:** comparar los estados financieros al cierre con información financiera más reciente disponible, con el fin de identificar variaciones significativas que puedan estar asociadas a hechos posteriores. Este análisis se complementa con el Formato 17 “Procedimientos analíticos preliminares y finales”.
- **Consulta o actualización de información legal, cuando corresponda:** en los casos en que existan litigios, demandas u otros asuntos jurídicos relevantes, el auditor podrá considerar la actualización de la información obtenida de los asesores legales, sin perjuicio de que este procedimiento se desarrolla de manera específica en el numeral 1.1.8.

Para facilitar la aplicación de este procedimiento, la GTIRAF incluye el Formato 32 “Indagación hechos posteriores”.

1.1.4 Entidad en funcionamiento

Al final de la auditoría, el auditor deberá aplicar procedimientos sobre la premisa de entidad en funcionamiento utilizada por la administración para preparar los estados financieros, con el fin de obtener evidencia suficiente y adecuada que le permita evaluar la idoneidad de dicha premisa y concluir si existe una incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar funcionando⁵.

La administración prepara los estados financieros bajo la premisa de entidad en funcionamiento, salvo que exista intención o necesidad de liquidar la entidad o cesar sus operaciones, o cuando el marco de información financiera aplicable requiera una base distinta. En general, esta evaluación deberá cubrir, al menos, los doce meses siguientes a la fecha de los estados financieros o el período exigido por el MIF aplicable.

Para cumplir con la ISSAI 2570⁶, el auditor deberá realizar, entre otros, los siguientes procedimientos:

⁵ Capítulo 5 numeral 5.1.4 Entidad en Funcionamiento

⁶ ISSAI 2570 “Empresa en Funcionamiento (revisada”, para el sector público “Entidad en Funcionamiento”

- Evaluar los eventos o condiciones identificados durante la auditoría o en la etapa de terminación que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar en funcionamiento.
- Indagar a la administración y, cuando corresponda, a los responsables del gobierno de la entidad o a otros funcionarios con conocimiento suficiente sobre la situación financiera, operativa, presupuestaria o de financiamiento de la entidad, así como sobre los planes establecidos para enfrentar dichas condiciones.
- Documentar las indagaciones y conclusiones en el Formato 33 *“Indagación de entidad en funcionamiento”*.
- Evaluar la razonabilidad y viabilidad de los planes de la administración para mitigar los efectos de los eventos o condiciones identificados.
- Concluir si existe o no una incertidumbre material relacionada con la capacidad de la entidad para continuar en funcionamiento.
- Evaluar si los estados financieros revelan adecuadamente los hechos, condiciones y planes relacionados con dicha incertidumbre, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
- Determinar el efecto en el informe de auditoría, considerando que:
 - Si existe incertidumbre material y las revelaciones son adecuadas, el auditor deberá incluir la sección o párrafo correspondiente sobre *“Incertidumbre material relacionada con la entidad en funcionamiento”*, sin que ello implique necesariamente una opinión modificada;
 - Si las revelaciones son inadecuadas, el auditor deberá expresar una opinión modificada, según la materialidad y generalización del asunto; y
 - Si la utilización de la premisa de entidad en funcionamiento resulta inapropiada, el auditor deberá evaluar el efecto correspondiente sobre la opinión.

Para facilitar la aplicación de este procedimiento, la GTIRAF incluye el Formato 33 *“Indagación de entidad en funcionamiento”*.

A continuación, se presentan ejemplo de un asunto relacionado con entidad en funcionamiento:

Tabla 3.- Ejemplo 4 Entidad en funcionamiento

Ejemplo de asunto relacionado con "entidad en funcionamiento"	
El equipo auditor realizó la auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito del año 2024. Los auditores han identificado un asunto que llama su atención relacionada con "Entidad en funcionamiento". Antecedentes: De igual manera en el proceso de comprensión de la entidad los auditores determinaron que existe una dependencia al financiamiento externo para la reposición de la red del alcantarillado, la cual ha superado su vida útil. Los auditores realizaron los siguientes procedimientos: 1. Se realizó una indagación con el Director Financiero de la Empresa y se documentó en el formato 33 Indagación de entidad en funcionamiento.	
6 Conclusiones: ¿La información proporcionada por la entidad es suficiente y adecuada? ¿Existe incertidumbre material relacionada con entidad en funcionamiento? ¿Acciones de la administración sobre la incertidumbre material relacionada con entidad en funcionamiento? Impacto en la auditoría por la incertidumbre material relacionada con entidad en funcionamiento	Seleccionar la respuesta aplicable: Si En caso de no ser adecuada, documente las razones No Si hay problemas de entidad en funcionamiento explicar a detalle: 1) fecha de la situación 2) descripción, 3) cuentas afectadas, 4) ajuste o revelación 5) documentos soporte 1) fecha de la situación 2) descripción, 3) cuentas afectadas, 4) ajuste o revelación 5) documentos soporte 1) fecha de la situación 2) descripción, 3) cuentas afectadas, 4) ajuste o revelación 5) documentos soporte No aplica no existe incertidumbre material relacionada c Opinión no modificada, con una revelación en las notas de los EEFF
2. Del resultado de las indagaciones se obtuvo lo siguiente conclusión: ¿Existe Incertidumbre Material?: NO. Los eventos identificados son desafíos de gestión financiera común en el sector público, pero no comprometen la continuidad de la prestación del servicio ni la solvencia de la empresa. Revelación en Estados Financieros: La Nota X de los estados financieros detalla adecuadamente los riesgos de liquidez y los planes de financiamiento con organismos multilaterales.	

Ejemplo de asunto relacionado con "entidad en funcionamiento"

Efecto en la Opinión: Opinión No Modificada (Limpia). No se requiere incluir un párrafo de "Incertidumbre material relacionada con la entidad en funcionamiento" ya que los planes de mitigación son sólidos y la empresa tiene respaldo patrimonial suficiente.

1.1.5 Evaluación del impacto de las incorrecciones identificadas

Como parte de los procedimientos de terminación, el auditor deberá evaluar el impacto de las incorrecciones identificadas durante el desarrollo de la auditoría, incluyendo aquellas que fueron corregidas por la administración y aquellas que permanecen no corregidas al cierre del encargo.

Las incorrecciones representan desviaciones respecto de los importes, clasificación, presentación o revelación de la información contenida en los estados financieros. Su evaluación final permite determinar si, individualmente o de forma agregada, afectan la razonabilidad de los estados financieros y si tienen efecto en la opinión de auditoría.

Para este análisis, el auditor deberá documentar en el Formato 34 "Evaluación del impacto de las incorrecciones en los estados financieros":

- Las incorrecciones identificadas durante la auditoría;
- Los ajustes y reclasificaciones propuestos;
- Las incorrecciones corregidas y no corregidas; y
- La conclusión sobre su efecto en la opinión de auditoría.

Acumulación y evaluación de incorrecciones

Durante la ejecución de la auditoría, el auditor puede identificar incorrecciones mediante pruebas de controles y procedimientos sustantivos. Estas pueden dar lugar a ajustes contables o reclasificaciones propuestos a la entidad auditada.

Al cierre del encargo, el auditor deberá:

1. Acumular y documentar las incorrecciones identificadas durante la auditoría.
2. Distinguir entre incorrecciones corregidas e incorrecciones no corregidas.
3. Evaluar las incorrecciones no corregidas de forma individual y agregada, considerando:
 - a) Su cuantía;
 - b) Su naturaleza;

- c) Su efecto cualitativo;
- d) Los rubros, revelaciones o aseveraciones afectadas; y
- e) Su posible generalización en los estados financieros.

Si la administración no acepta o no registra los ajustes y/o reclasificaciones propuestos, dichas partidas deberán considerarse incorrecciones no corregidas y analizarse para determinar si afectan la razonabilidad de los estados financieros y la opinión de auditoría.

Limitación de alcance

Existe limitación de alcance cuando el auditor no puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre uno o más asuntos relevantes. Esta situación puede originarse, entre otras causas, por:

- Circunstancias fuera del control de la entidad;
- La naturaleza o el momento del trabajo; o
- Restricciones impuestas por la administración.

Antes de concluir que existe una limitación de alcance, el auditor deberá aplicar, cuando sea posible, procedimientos alternativos para tratar de obtener la evidencia necesaria. Si estos procedimientos permiten obtener evidencia suficiente y adecuada, no existirá limitación de alcance.

Si aun aplicando procedimientos alternativos no se obtiene evidencia suficiente y adecuada, el auditor deberá evaluar:

- La materialidad del posible efecto del asunto no auditado; y
- Su generalización en los estados financieros.

Conclusión sobre el efecto en la opinión

Con base en la evaluación de las incorrecciones no corregidas y, cuando corresponda, de las limitaciones de alcance no resueltas, el auditor determinará el tipo de opinión a emitir.

Tabla 4.- Ejemplo 3 Relación entre la opinión a emitir y las incorrecciones o limitaciones identificadas

Situación identificada	Opinión
No existen incorrecciones materiales, o las incorrecciones identificadas no son materiales de forma individual ni agregada.	Opinión no modificada.
Existen incorrecciones materiales, pero no generalizadas.	Opinión con salvedad.
No fue posible obtener evidencia suficiente y adecuada, y los posibles efectos podrían ser materiales, pero no generalizados.	Opinión con salvedad.
Existen incorrecciones materiales y generalizadas.	Opinión adversa.
No fue posible obtener evidencia suficiente y adecuada, y los posibles efectos podrían ser materiales y generalizados.	Abstención de opinión.

Esta relación es consistente con los modelos de informe incluidos en la guía para opinión no modificada, opinión con salvedad, opinión adversa y abstención de opinión.

Para facilitar la aplicación de este procedimiento, se ha elaborado el Formato 34 “Evaluación del impacto de las incorrecciones en los estados financieros”.

Tabla 5.- Ejemplo 5 Evaluación del impacto de las incorrecciones identificadas

“Evaluación de impacto de las incorrecciones”
El equipo auditor ha realizado la auditoría financiera a la Empresa Municipal de Agua de Quito correspondiente al año 2024. Al cierre de la auditoría, el equipo procede a evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas y no corregidas sobre los estados financieros y sobre la opinión de auditoría. Procedimientos realizados: 1. Durante la auditoría se acumularon los ajustes y reclasificaciones identificados en los diferentes rubros de los estados financieros. 2. La administración aceptó y registró algunos ajustes, pero rechazó otros.

"Evaluación de impacto de las incorrecciones"

Al realizar el procedimiento sobre el balance general se observan un rubro con incorrecciones materiales, porque la administración no aceptó ni registró contablemente ajustes y reclasificaciones.

Estado de resultados**Ingresos**

Ingresos ordinarios	105,554,110	-	-	105,554,110	Libre de error
Otros ingresos	-	-	-	-	Libre de error

Gastos

Gastos de operación	-	22,847,710	-	100,000	-	22,947,710	Libre de error
Gastos de administración	-	15,000,544	-	1,300,000	-	15,000,544	Error material
Nóminas	-	33,877,756	-	-	-	33,877,756	Libre de error
Otros servicios	-	7,588,741	-	-	-	7,588,741	Libre de error
Otros ingresos	-	-	-	-	-	-	Libre de error
Resultado en operación	-	-	-	-	-	-	Libre de error
Otros gastos	-	958,711	-	-	-	958,711	Libre de error
Gastos financieros	-	1,550,000	4,110	-	-	1,550,000	Libre de error
Impuestos	-	-	-	-	-	-	Libre de error
Resultado del período		26,830,648	-	2,600,000	-	200,000	33,728,100

Al realizar el procedimiento sobre el estado de resultados se observan un rubro relacionado específicamente con las incorrecciones materiales de balance, porque la administración no aceptó ni registró contablemente ajustes y reclasificaciones

Resumen de Limitaciones de auditoría del período actual

Descripción de la limitación	Rubro del estado financiero	Referencia a prueba realizada	Activo	Pasivo	Patrimonio	Estado de resultados	TOTAL	Causa de la limitación	Respuesta de la Administración
Se realizó procedimiento de confirmaciones de ingresos con la unión Europea, que confirma donación de US\$947,770, sin embargo, el dinero ni el ingreso no está registrado, la administración dice desconocer del transacción	Bancos / Otros ingresos	prueba de detalle de confirmación de ingresos	\$947,770			\$947,770	\$ 1,895,540	Información no conciliada	Ninguna
Total de limitaciones			\$ 947,770	\$ -	\$ -	\$ 947,770	\$ 1,895,540		

Durante el desarrollo de la auditoría hubo una limitación en el alcance, al no tener explicación ni respuesta de la administración respecto a donaciones confirmadas por un tercero, pero no recibidos en el banco ni registrados contablemente y sobre las cuales se aplicaron procedimientos alternos sin resultados satisfactorios.

Análisis de la opinión

Se realizó el análisis de la opinión de auditoría tomando en consideración lo siguiente:

- Monto de Incorrecciones materiales en los estados financieros 1 304 110,00 USD ajustes no aceptados por la administración.
- Información no recibida, no se realizaron procedimientos de auditoría sobre otros activos corrientes que suman en el balance 1 895 540 USD

"Evaluación de impacto de las incorrecciones"		
Monto total de los errores no corregidos		\$ 1,304,110
% de errores en relacion a los activos totales		3%
Monto total de los errores por información no recibida		\$ 1,895,540
Cantidad de rubros de estados financieros con incorrecciones materiales		4
Opinión de auditoría elegida		Opinión negativa: Los estados contables financieros tienen más de dos errores en sus rubros

Al analizar la información se concluye que las incorrecciones materiales representan un 3% del total de activos de la entidad (sobrepasando la materialidad) y por la cantidad de incorrecciones en sus rubros, se consideró que se emitiría una opinión adversa o negativa (también llamada opinión desfavorable).

1.1.6 Análisis de situaciones claves internas de la auditoría

Las situaciones claves internas de la auditoría son asuntos significativos identificados durante el desarrollo del encargo que, por su naturaleza, complejidad o posible efecto, requieren análisis, consulta, documentación y resolución interna antes de concluir la auditoría y emitir el informe.

Estas situaciones pueden surgir tanto de hechos relativos a la entidad auditada como del trabajo ejecutado por el equipo auditor, y pueden afectar el alcance, los procedimientos adicionales, las conclusiones, la comunicación con la entidad, la formación de la opinión o la calidad del encargo.

Entre otros, pueden considerarse situaciones claves internas de la auditoría:

- Resultados adversos en rubros con riesgos significativos o áreas de especial sensibilidad;
- Restricciones o dificultades relevantes para obtener evidencia suficiente y adecuada;
- Incumplimientos legales o regulatorios significativos con posible efecto en los estados financieros o en el informe;
- Incumplimientos del marco de información financiera que puedan dar lugar a incorrecciones materiales;
- Transacciones inusuales o no recurrentes de importancia relativa;
- Asuntos relacionados con entidad en funcionamiento que requieran análisis y consulta adicional;
- Incorrecciones materiales no corregidas por la administración;

- Indicios o confirmación de fraude con efecto en los estados financieros; y
- Deficiencias graves de control interno que incrementen el riesgo de incorrección material.

El tratamiento de una situación clave interna deberá considerar, según corresponda, los siguientes pasos:

1. Describir y analizar los antecedentes y circunstancias que dieron origen al asunto.
2. Obtener y evaluar la evidencia de auditoría relevante y suficiente relacionada con el tema.
3. Realizar el análisis técnico del asunto, considerando las ISSAI, el MGAF, las guías aplicables y el marco normativo correspondiente.
4. Escalar y consultar internamente el asunto con los niveles de supervisión y, cuando corresponda, con expertos o especialistas, de acuerdo con la complejidad del caso.
5. Obtener la posición o explicaciones de la administración, cuando ello sea necesario para comprender o completar el análisis, sin que ello implique que el tratamiento del asunto dependa de su conformidad.
6. Formular y documentar una conclusión sustentada sobre el efecto del asunto en la auditoría, incluyendo su impacto en procedimientos, resultados, comunicación o informe.
7. Revisar y validar el tratamiento del asunto dentro del proceso de supervisión y control de calidad del encargo.

Para facilitar la aplicación de este procedimiento, se ha elaborado el Formato 35 “Evaluación de cuestiones significativa de auditoría”.

Tabla 6.- Ejemplo 6 Evaluación de cuestiones claves de auditoría

“Evaluación de situaciones claves del proceso de auditoría”	
La administración de la entidad no aceptó el registro contable en sus estados financieros de: Ajuste contable por 1 300 000,00 USD por honorarios y cuentas por pagar.	
Una confirmación de ingresos con la Unión Europea, que confirma la donación de 947 770,00 USD, sin embargo, el efectivo no el ingresó en el banco, ni ha sido registrado contablemente como ingreso, la administración dice desconocer de la transacción, por lo tanto, se consideró como limitación en el alcance.	
Se considero los lineamientos establecidos en el formato 35 “Evaluación de cuestiones significativas de auditoría” y se obtuvo los siguientes resultados:	

Puntos a analizar	Resultado
Hechos identificados	La administración no aceptó el registro contable del ajuste por 1 300 000 USD correspondiente a honorarios y cuentas por pagar. Además, se confirmó una donación por 947 770 USD no registrada ni depositada. Esto genera incorrección material y limitación al alcance.
Procedimientos aplicados	Pruebas sustantivas de detalle: pasivos no registrados y confirmación de ingresos.
Cuentas afectadas	Gastos de administración y cuentas por pagar (1 300 000 USD) y bancos/ingresos (947 770 USD).
Normativa aplicable	De acuerdo con NIA 800, las incorrecciones materiales pueden generar opinión modificada (con salvedades o negativa).
Uso de expertos	No se considera necesario el involucramiento de un experto en riesgos.
Comunicación con la administración	La administración no aceptó el ajuste ni proporcionó información suficiente sobre la donación.
Conclusión	Debido a incorrecciones materiales y limitación al alcance, la opinión es modificada negativa.
"Evaluación de cuestiones claves de auditoría"	
Conclusiones Se concluye modificar la opinión de auditoría en adversa sobre los estados financieros auditados con base al procedimiento realizado a través de la acumulación de las incorrecciones materiales en el formato 34 "Evaluación del Impacto de las incorrecciones en los estados financieros"	
Revisión del supervisor de calidad y supervisor de la auditoría Firma en acuerdo del asunto significativo.	

1.1.7 Procedimientos de terminación

Los procedimientos de terminación de la auditoría deben ser analizados y discutidos por el equipo auditor, el Supervisor General de Calidad de Auditoría y el Supervisor de Auditoría, con el propósito de confirmar que se han ejecutado todos los procedimientos aplicables de cierre, que los asuntos significativos han sido

evaluados adecuadamente y que existe evidencia suficiente y adecuada para sustentar las conclusiones y la opinión de auditoría.

En particular, esta revisión deberá considerar, entre otros, los siguientes aspectos:

- **Estados financieros:** confirmar que se hayan aplicado y documentado adecuadamente los procedimientos de conciliación y los procedimientos analíticos finales sobre los estados financieros;
- **Actualización de asuntos relevantes de la planificación:** verificar si fue necesario actualizar, al cierre, aspectos relacionados con la materialidad, los riesgos significativos, la estrategia de auditoría o el plan detallado de pruebas;
- **Hechos posteriores:** confirmar que se hayan ejecutado los procedimientos necesarios para identificar hechos posteriores ocurridos entre la fecha de cierre de los estados financieros y la fecha de emisión del informe de auditoría;
- **Situaciones claves del proceso de auditoría:** verificar que los asuntos significativos identificados durante el encargo hayan sido analizados, documentados y resueltos adecuadamente;
- **Opinión de auditoría:** confirmar y documentar los fundamentos técnicos y profesionales que sustentan la opinión a emitir; y
- **Declaraciones escritas de la administración:** verificar que la administración haya emitido las declaraciones escritas correspondientes, con fecha coincidente con la del informe de auditoría, y que estas se encuentren debidamente documentadas.

La documentación de esta revisión deberá consolidarse en el Formato 36 “*Verificación de los procedimientos de cierre*”, dejando constancia de que los procedimientos finales fueron realizados, revisados y respaldados mediante referencia a la evidencia de auditoría correspondiente. El memorando no sustituye los papeles de trabajo específicos de terminación, sino que integra sus conclusiones y referencias como parte de la revisión final del encargo.

Para facilitar la comprensión de la documentación y revisión de los asuntos relevantes de la etapa de terminación, la GTIRAF incluye el Formato 36 “*Verificación de los procedimientos de cierre*”

1.1.8 Declaraciones escritas de la administración

La administración es responsable de la preparación y presentación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, así

como del diseño, implementación y mantenimiento del control interno que considere necesario para su elaboración.

De conformidad con la ISSAI 2580, el auditor deberá obtener declaraciones escritas de la administración como parte de los procedimientos de terminación de la auditoría. Estas declaraciones constituyen evidencia de auditoría y permiten confirmar, entre otros aspectos, las responsabilidades asumidas por la administración, la integridad de la información proporcionada al auditor y determinadas manifestaciones relevantes para la auditoría. Sin embargo, no sustituyen otra evidencia de auditoría, sino que la complementan.

Las declaraciones escritas normalmente se formalizan mediante una carta dirigida al auditor, suscrita por la máxima autoridad y, cuando corresponda, por los responsables de la preparación de los estados financieros.

Entre otros aspectos, estas declaraciones pueden referirse a:

- La responsabilidad de la administración sobre la preparación y presentación de los estados financieros;
- La razonabilidad de las estimaciones contables y revelaciones;
- La integridad de la información entregada al auditor;
- La revelación de hechos posteriores, fraudes, incumplimientos legales y partes relacionadas; y
- El efecto de las incorrecciones no corregidas identificadas durante la auditoría.

Para facilitar la aplicación de este procedimiento, la GTIRAF incluye el Formato 41 "Declaraciones escritas de la administración", cuya fecha deberá ser antes de la conferencia final de comunicación de resultados o en dicha fecha.

Capítulo 2

2. Elaboración de informes de auditoría

Con base en las conclusiones alcanzadas durante la fase de terminación, en este capítulo se formalizan los resultados del proceso de auditoría mediante la emisión de la opinión y la elaboración del informe de auditoría sobre los estados financieros.

La ilustración que se presenta a continuación esquematiza el proceso para la elaboración del informe de auditoría financiera.

Ilustración 2.- Proceso de elaboración de informe de auditoría



2.1 Informe de auditoría

El informe de auditoría constituye el producto final del encargo y el medio formal mediante el cual el auditor comunica su opinión y los fundamentos que la sustentan sobre los estados financieros auditados. Su valor radica en proporcionar conclusiones claras y debidamente sustentadas sobre si los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Los estados financieros son responsabilidad de la administración. El informe del auditor versa sobre dichos estados financieros y sus notas, pero no sustituye ni confunde la responsabilidad de su preparación y presentación.

Dependiendo del marco de información financiera aplicable y del contexto normativo de la entidad, los estados financieros auditados pueden comprender, entre otros:

- Estado de situación financiera;
- Estado de resultados, rendimiento financiero o gestión, según corresponda;
- Estado de cambios en el patrimonio;
- Estado de flujos de efectivo; y
- Notas a los estados financieros, incluyendo políticas contables y demás revelaciones requeridas.

Si bien no existe un único modelo universal aplicable a todos los casos, el informe de auditoría debe cumplir con los requerimientos mínimos de estructura y contenido establecidos por las ISSAI, el MGAF y el marco legal aplicable a la CGE. La estructura específica del informe utilizado por la CGE se desarrolla en el numeral 2.1.1 Modelo de Informe de Auditoría.

Los marcos de información financiera de referencia reconocidos internacionalmente, como las NIIF y las NICSP, orientan la presentación adecuada de los estados financieros por parte de la administración, de conformidad con sus propios requerimientos.

2.1.1 Modelo de Informe de Auditoría

Las ISSAI de auditoría financiera no establecen un único modelo institucional estandarizado para todas las Entidades Fiscalizadoras Superiores. No obstante, sí requieren que el informe del auditor cumpla con una estructura y contenido mínimos, de conformidad con las ISSAI aplicables y con el marco legal y normativo de cada EFS.

En el caso de la Contraloría General del Estado, el producto institucional de informe adopta un modelo de presentación propio, que incorpora tanto el dictamen profesional sobre los estados financieros como otras secciones complementarias de resultados de auditoría. En ese contexto, la estructura del informe de auditoría financiera, incluye:

1. Pasta del informe;
2. Carátula;
3. Relación de siglas y abreviaturas utilizadas;
4. Índice del contenido;
5. Dictamen de auditoría financiera, que incluye la opinión de auditoría. La elaboración de la opinión deberá cumplir con los requerimientos establecidos en el MGAF, capítulo 6, numeral 6.1 Estructura del informe de auditoría financiera;
6. Estados financieros con sus notas explicativas, aprobados.
7. Resultados de la auditoría, que incluye:
 - a) Seguimiento al cumplimiento de las recomendaciones;
 - b) Resultados de la auditoría financiera;
8. Anexos.

Aplicar formato 42 “Modelo de dictamen de auditoría financiera”.

2.2 Diferencia entre dictamen y opinión de auditoría

En la práctica profesional, los términos “dictamen” y “opinión” suelen utilizarse de manera relacionada. No obstante, para efectos de la presente Guía, conviene diferenciarlos funcionalmente.

La opinión de auditoría corresponde al juicio profesional que el auditor forma sobre los estados financieros auditados, con base en la evidencia obtenida.

El dictamen o informe de auditoría es el documento formal y escrito mediante el cual esa opinión se expresa y se comunica a los usuarios de los estados financieros.

Partiendo de esta precisión, para efectos de la presente Guía, los términos se definen de la siguiente manera:

2.2.1 Dictamen de auditoría

El dictamen de auditoría es el documento formal y escrito mediante el cual el auditor expresa su opinión sobre los estados financieros auditados.

De conformidad con la ISSAI 2700 (revisada), el informe del auditor debe cumplir con determinados elementos mínimos de estructura y contenido, con el fin de asegurar claridad, consistencia y comparabilidad en su presentación. La estructura

aplicable al caso de la CGE se desarrolla con mayor detalle en el MGAF⁷, capítulo 6.

En consecuencia, el dictamen constituye el mecanismo formal mediante el cual la CGE comunica a los usuarios de los estados financieros la opinión emitida por el auditor, junto con los fundamentos que la sustentan.

2.3 Opinión de auditoría sobre los estados financieros

Al formarse una opinión sobre los estados financieros, el auditor deberá evaluar, entre otros, los siguientes aspectos⁸:

- Si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable;
- Si los estados financieros, en su conjunto, están libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error;
- Si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y apropiada para sustentar la conclusión del auditor;
- Si las incorrecciones no corregidas son materiales, consideradas individualmente o en su conjunto; y
- Los aspectos cualitativos de las prácticas contables aplicadas, incluidos posibles indicadores de sesgo en los juicios de la administración.

La ilustración siguiente resume las principales consideraciones que el auditor debe tener en cuenta al momento de formarse una opinión sobre los estados financieros.

⁷ Capítulo 6 Informe de auditoría financiera, numeral 6.1 Estructura del Informe de auditoría financiera.

⁸ Manual de Implementación de ISSAI de Auditoría Financiera versión 1 Versión 2020.

Ilustración 3.- Consideraciones del auditor en la formación de la opinión de auditoría

Evidencia de auditoría	Suficiente apropiada		Información presentada en los EEFF	Relevante	
	Sí	No		Sí	No
Incorrecciones materiales corregidas	Materiales		Revelaciones de información EEFF	Confiable	
	No	Sí		Sí	No
Políticas contables significativas	Reveladas adecuadamente			Comparable	
	Sí	No		Sí	No
Políticas contables	Consistentes con el MIF			Comprensible	
	Sí	No		Sí	No
	Apropiadas		Adecuadas		
	Sí	No		Sí	No
Estimaciones contables	Razonables		Terminología usada	Apropiada	
	Sí	No		Sí	No

Fuente: Manual de implementación de ISSAI de Auditoría Financiera, versión 1 (2020).

La auditoría financiera es una evaluación independiente de los estados financieros, en la que el auditor expresa una opinión que proporciona seguridad razonable, es decir, un alto nivel de seguridad, aunque no absoluto⁹.

De manera general, existen dos tipos de opinión de auditoría:

- Opinión no modificada; y
- Opinión modificada.

2.3.1 Opinión no modificada

La opinión no modificada se emite cuando el auditor concluye que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable. En los marcos de presentación razonable, ello implica que los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, o presentan una imagen fiel de la situación financiera, el desempeño financiero y los flujos de efectivo de la entidad, según corresponda.

⁹ Manual de Implementación de ISSAI de Auditoría Financiera versión 1 (2020)

Asimismo, puede emitirse una opinión no modificada aun cuando existan incorrecciones no corregidas, siempre que estas, consideradas individualmente o en conjunto, no sean materiales para los estados financieros.

La redacción del párrafo de opinión dependerá del tipo de marco de información financiera utilizado por la entidad para preparar los estados financieros, distinguiéndose, de manera general, entre un marco de presentación razonable y un marco de cumplimiento.

Tabla 7.- Ejemplo 7 Opinión dependiendo el marco de presentación

Ejemplo Opinión del auditor dependiendo el marco de presentación ¹⁰ Formato 37 "Modelo opinión no modificada"
<u>Opinión del auditor de acuerdo con un marco de imagen fiel</u> En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan fielmente en todos los aspectos materiales la situación financiera de la Empresa Municipal de Agua de Quito, al 31 de diciembre de 2024, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las, Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF);
<u>Opinión del auditor de acuerdo con un marco de cumplimiento*</u> En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos han sido preparados, en todos sus aspectos materiales, de conformidad con la ley XYZ de la jurisdicción X. (*) Cumplimiento de los requisitos de las leyes o normas.

2.3.2 Opinión modificada

El auditor emitirá una opinión modificada cuando:

- Concluya que, con base en la evidencia de auditoría obtenida, los estados financieros, en su conjunto, contienen incorrecciones materiales; o
- No pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para concluir que los estados financieros, en su conjunto, están libres de incorrecciones materiales.

Las incorrecciones materiales pueden derivarse, entre otras causas, de desacuerdos con la aplicación del marco de información financiera, con las políticas contables utilizadas o con el tratamiento contable de determinadas operaciones. Por su parte, la imposibilidad de obtener evidencia suficiente y adecuada puede originarse por limitaciones de alcance, tales como falta de acceso a información, restricciones

¹⁰ Ejemplo proviene del: Manual de Implementación de ISSAI de Auditoría Financiera versión 1 (2020)

impuestas por la administración o circunstancias ajenas al control de la entidad y del auditor.

El tipo de modificación dependerá de la naturaleza del asunto y de la generalización de sus efectos, o de sus posibles efectos, sobre los estados financieros. En este análisis, el juicio profesional del auditor es determinante.

De manera general:

- Si existe una incorrección material, pero no generalizada, el auditor expresará una opinión con salvedad;
- Si existe una incorrección material y generalizada, el auditor expresará una opinión adversa;
- Si no fue posible obtener evidencia suficiente y adecuada, y los posibles efectos pudieran ser materiales, pero no generalizados, el auditor expresará una opinión con salvedad;
- Si no fue posible obtener evidencia suficiente y adecuada, y los posibles efectos pudieran ser materiales y generalizados, el auditor se abstendrá de opinar.

Cuando la opinión sea modificada, el informe deberá incluir la sección correspondiente de fundamento:

- Fundamento para la opinión con salvedad;
- Fundamento para la opinión adversa; o
- Fundamento para la abstención de opinión.

A continuación, se incluyen ejemplos de redacción de opinión modificada:

Tabla 8.- Ejemplo 8 Opinión modificada con salvedad

Ejemplo de opinión modificada con salvedad
<u>Opinión del auditor de acuerdo con un marco de presentación fiel</u> En nuestra opinión, excepto por los efectos de la(s) cuestión (es) descrita (s) en la sección “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros adjuntos presentan fielmente en todos los aspectos materiales la situación financiera de la Empresa Municipal Agua de Quito, al 31 de diciembre de 2024, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Ejemplo de opinión modificada con salvedad
<u>Opinión del auditor de acuerdo con un marco de cumplimiento</u> En nuestra opinión, excepto por los efectos de la(s) cuestión (es) descrita (s) en la sección “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros adjuntos presentan fielmente en todos los aspectos materiales la situación financiera de la Empresa Municipal Agua de Quito, al 31 de diciembre de 2024, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con con la ley XX de la jurisdicción X.

Tabla 9.- Ejemplo Opinión modificada adversa

Ejemplo de opinión modificada adversa
<u>Opinión del auditor de acuerdo con un marco de presentación razonable</u> En nuestra opinión, debido a la importancia de la(s) cuestión(es) descrita(s) en la sección “Fundamento de la opinión adversa”, los estados financieros adjuntos no presentan fielmente en todos los aspectos materiales la situación financiera de la Empresa Municipal Agua de Quito, al 31 de diciembre de 2024, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). <u>Opinión del auditor de acuerdo con un marco de cumplimiento</u> En nuestra opinión, debido a la importancia de la(s) cuestión(es) descrita(s) en la sección “Fundamento de la opinión adversa”, los estados financieros adjuntos no presentan fielmente en todos los aspectos materiales la situación financiera de la Empresa Municipal Agua de Quito, al 31 de diciembre de 2024, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con el [marco de información financiera aplicable].

Tabla 10.- Ejemplo Abstención de opinión

Ejemplo de opinión modificada con abstención
No expresamos una opinión sobre los estados financieros adjuntos de la entidad. Debido a la importancia de la(s) cuestión(es) descrita(s) en la sección “Fundamento de la abstención de opinión”, no hemos podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para una opinión de auditoría.

Para facilitar la aplicación práctica de estos tipos de informe, la GTIRAF incluye los siguientes formatos:

- Formato 38 "Modelo de opinión con salvedades"
- Formato 39 "Modelo de opinión con opinión adversa" y
- Formato 40 "Modelo de abstención de opinión"

2.3.3 Párrafo de énfasis

Si el auditor considera necesario llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión que se encuentra adecuadamente presentada o revelada en los estados financieros y que, a su juicio, es de tal importancia que resulta fundamental para su comprensión, podrá incluir un párrafo de énfasis en el informe de auditoría, siempre que dicha cuestión no requiera una opinión modificada.

El propósito del párrafo de énfasis es atraer la atención de los usuarios de los estados financieros sobre un asunto ya presentado o revelado en ellos, sin que ello afecte la opinión de auditoría. Este hecho deberá indicarse claramente en el informe.

La ubicación del párrafo de énfasis en el informe dependerá de la naturaleza de la información comunicada y del juicio del auditor sobre su importancia. Cuando corresponda, podrá ubicarse en la posición que resulte más adecuada para su comprensión dentro de la estructura del informe.

Debe evitarse el uso excesivo de párrafos de énfasis, ya que ello puede disminuir la eficacia de la comunicación del auditor sobre este tipo de asuntos.

Un ejemplo de párrafo de énfasis es el siguiente:

“... Llamamos la atención sobre la nota X de los estados financieros, que describe la incertidumbre con respecto al resultado futuro de un litigio pendiente contra el Hospital Y. Sin embargo, no hemos modificado nuestra opinión en relación con este asunto (...).”

2.3.4 Otros asuntos

Los párrafos de otros asuntos son distintos del párrafo de énfasis. Mientras este último se refiere a cuestiones presentadas o reveladas en los estados financieros, el párrafo de otros asuntos se utiliza para incluir cuestiones no presentadas ni reveladas en los estados financieros que, a juicio del auditor, son relevantes para la comprensión por parte de los usuarios de la auditoría, de las responsabilidades del auditor o del informe de auditoría.

La ISSAI 2706 prescribe los requisitos aplicables a los párrafos de énfasis y de otros asuntos. El uso de un párrafo de otros asuntos no modifica la opinión de auditoría y no debe emplearse para sustituir información que deba presentarse o revelarse en

los estados financieros, ni para reemplazar una opinión modificada cuando esta resulte necesaria.

Entre otros casos, puede ser apropiado incluir un párrafo de otros asuntos cuando el auditor considere necesario informar sobre circunstancias relevantes para comprender mejor la auditoría o el informe, como por ejemplo la intervención de un auditor predecesor o restricciones específicas de uso del informe derivadas del marco legal aplicable.

A continuación, se presentan ejemplos de otros asuntos:

Ejemplo 1:

Los estados financieros de la [Nombre de la Entidad Pública] correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 202X fueron auditados por otro auditor, quien expresó una opinión sin salvedades sobre dichos estados financieros con fecha [Día] de [Mes] de 202X+1.

Ejemplo 2:

El presente informe se emite exclusivamente para cumplimiento de los requerimientos de la [Ley o Normativa Orgánica correspondiente] y no debe ser utilizado para fines distintos a los de fiscalización pública.

2.3.5 Comunicación de las cuestiones claves (KAM)

La comunicación de las cuestiones clave de auditoría (KAM) no sustituye la opinión del auditor ni las revelaciones efectuadas por la administración en los estados financieros. Su propósito es aumentar el valor comunicacional del informe del auditor, proporcionando mayor transparencia sobre los asuntos que, a juicio del auditor, fueron de la mayor significatividad en la auditoría de los estados financieros del período actual.

Las KAM se seleccionan entre las cuestiones comunicadas a los responsables del gobierno de la entidad. Para su determinación, el auditor considerará, entre otras, las siguientes:

- Las áreas de mayor riesgo valorado de incorrección material o los riesgos significativos identificados;

- Los juicios significativos del auditor en relación con áreas de los estados financieros que hayan requerido juicios significativos por parte de la administración, incluidas las estimaciones contables con elevada incertidumbre;
- El efecto en la auditoría de hechos o transacciones significativas ocurridos durante el período.

Entre las cuestiones identificadas conforme a los criterios anteriores, el auditor determinará cuáles fueron de la mayor significatividad en la auditoría del período actual y, en consecuencia, constituyen cuestiones clave de auditoría.

Es importante resaltar que una KAM se refiere a un asunto auditado y no debe confundirse con una salvedad ni con una opinión modificada. Su comunicación tampoco reemplaza otros elementos del informe cuando estos resulten aplicables, como los párrafos de énfasis, otros asuntos o las secciones relacionadas con incertidumbre material en entidad en funcionamiento.

La comunicación de KAM aplica en auditorías de conjuntos completos de estados financieros con fines generales, cuando corresponda de conformidad con la ISSAI 2701, con las disposiciones legales o reglamentarias aplicables, o con la decisión del auditor. Asimismo, existirán circunstancias en las que una cuestión identificada no deba comunicarse en el informe, de acuerdo con lo previsto en la normativa aplicable.

A continuación, se incluye un ejemplo de análisis para la determinación de una KAM en el sector público:

Tabla 11.- Ejemplo 11 KAM sector público

Ejemplo de análisis para la determinación de un KAM en el sector público
Empresa de Agua de Quito Descripción del KAM (asunto clave), antecedentes obtenidos por medio de la comprensión de la entidad, análisis de los EEFF, materialidad: La infraestructura de redes de agua y alcantarillado constituye el activo más significativo en el balance de la Empresa de Agua, representando el 55% de sus activos totales. La determinación de su valor en libros es compleja debido a la dificultad técnica para inspeccionar activos subterráneos y a la necesidad de estimar la vida útil remanente y el deterioro de valor de tuberías con décadas de antigüedad.

Ejemplo de análisis para la determinación de un KAM en el sector público
Análisis del auditor: Debido al uso de juicios significativos por parte de la dirección y la importancia de estos montos para la salud financiera de la entidad, los auditores identificaron "la valoración de la infraestructura como un asunto clave de auditoría", partiendo de: • Representan el 55% de los activos totales • La determinación de su valor en libros es compleja debido a la dificultad de inspección subterránea • Necesidad de estimar la vida útil remante y deterioro del valor de las tuberías (antigüedad) Procedimientos aplicados por el auditor: • Involucramiento de un experto de la dirección¹¹: Por medio del experto los auditores revisaron el informe de los ingenieros y peritos de la empresa de agua sobre el estado físico de la red, evaluando su competencia y objetividad. • Pruebas de Recorrido: Realización de inspecciones físicas en estaciones de bombeo y plantas de tratamiento de reciente construcción o rehabilitación para validar su existencia y puesta en marcha. • Análisis de Deterioro: Evaluación de los indicadores de deterioro (como el índice de rotura de tuberías y pérdida de presión) para determinar si el valor contable de los tramos de red más antiguos requiere ajustes. • Validación de Capitalización: Verificación sobre una base selectiva que los costos de mantenimiento preventivo no fueran capitalizados erróneamente como mejoras a la infraestructura, de acuerdo con el marco contable aplicable. Conclusión de los auditores sobre el KAM Con base a los procedimientos de auditoría realizados, se obtuvo evidencia suficiente y adecuada para confirmar que los criterios de valoración y estimación de la vida útil aplicados por la Dirección son razonables y se encuentran debidamente revelados en los EEFF. Por lo tanto, no deben incluirse como una excepción en el informe sino como un KAM.

2.3.6 Comunicación de resultados provisionales

De acuerdo con lo previsto en el Acuerdo 024-CG-2015 de 3 de agosto de 2015, no se emitirá una carta o informe separado sobre la evaluación del sistema de control interno durante la ejecución de la auditoría.

¹¹ MGAf numeral 2.1.3 Experto de la Dirección: Persona u organización especializada en un campo distinto al de la contabilidad o auditoría, cuyo trabajo en ese campo se utiliza por la entidad para facilitar la preparación de los estados financieros

Los resultados obtenidos en esa materia serán comunicados como resultados provisionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 90 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, y serán considerados en el informe respectivo.

2.3.7 Seguimiento de auditorías anteriores

Resulta fundamental que los auditores consideren, en el desarrollo de la auditoría actual, el estado de implementación de las recomendaciones emitidas en auditorías anteriores, independientemente de si estas fueron comunicadas por el equipo auditor actual o por auditores precedentes. Este análisis contribuye al conocimiento de la entidad, al entendimiento del control interno y a la identificación de riesgos de incorrección material que puedan persistir en el período auditado.

Corresponde a la administración implementar las acciones correctivas necesarias y proporcionar información documentada sobre las medidas adoptadas para subsanar los hallazgos y deficiencias identificados, con el propósito de mitigar o eliminar los riesgos asociados. La validación técnica del grado de implementación de dichas recomendaciones corresponde a la CGE.

Para el desarrollo específico de los procedimientos de seguimiento, deberá consultarse la Guía Técnica 5 “*Seguimiento a las Recomendaciones de Auditoría Financiera*”, la cual regula el proceso aplicable una vez emitido el informe y registradas las acciones de la entidad en el aplicativo correspondiente.

Listado de formatos

Formato 31 "Actualización de las materialidades" (ISSAI 2320).

Formato 32 "Indagación hechos posteriores" (ISSAI 2560).

Formato 33 "Indagación de entidad en funcionamiento" (ISSAI 2570).

Formato 34 "Evaluación del impacto de las incorrecciones en los estados financieros" (ISSAI 2320, ISSAI 2450, ISSAI 2315).

Formato 35 "Evaluación de cuestiones significativas de auditoría" (ISSAI 2220).

Formato 36 "Verificación de los procedimientos de cierre" (ISSAI 2220).

Formato 37 "Modelo opinión no modificada" (ISSAI 2700, 2800).

Formato 38 "Modelo de opinión con salvedades" (ISSAI 2705).

Formato 39 "Modelo de opinión con opinión adversa" (ISSAI 2705).

Formato 40 "Modelo de abstención de opinión" (ISSAI 2705).

Formato 41 "Declaraciones escritas de la administración" (ISSAI 2580).

Formato 42 "Modelo de dictamen de auditoría financiera".



CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

GUÍA TÉCNICA 5

SEGUIMIENTO A LAS RECOMENDACIONES DE AUDITORÍA FINANCIERA

Contenido

Introducción

1. Seguimiento de hallazgos y recomendaciones.....

1.1. Priorización y materialidad

1.2. Planificación del seguimiento de las recomendaciones

1.3. Ejecución.....

1.4. Comunicación.....

2. Elaboración de Informes de Seguimiento.....

2.1. Informe de seguimiento hallazgos y recomendaciones.....

2.2. Publicación de Informe de seguimiento hallazgo y recomendaciones ...

Índice de Tablas

Tabla 1 Ejemplo 1 Matriz de priorización del seguimiento

Índice de Ilustraciones

Ilustración 1 Proceso de seguimiento de recomendaciones.....

Ilustración 2 Registro de cumplimiento de recomendaciones

Lista de siglas y acrónimos

Acrónimos	Significado
CGE	Contraloría General del Estado (CGE)
EEFF	Estados Financieros
GTSRAF	Guía Técnica de Seguimiento a las Recomendaciones de Auditoría Financiera
IFPP	Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI
ISSAI	Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
INTOSAI	Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
LOCGE	Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado
MGAF	Manual General de Auditoría Financiera
PAC	Plan Anual de Control
PASREA	Plan de Acción Seguimiento de las Recomendaciones de las Entidades auditadas
RCR	Registro de Cumplimiento de Recomendaciones

Introducción

La Guía Técnica de Seguimiento a las Recomendaciones de Auditoría Financiera (GTSRAF) es una herramienta de la Contraloría General del Estado (CGE) que tiene como propósito complementar y orientar a los equipos de auditoría en la aplicación de los procedimientos de seguimiento establecidos en el Manual General de Auditoría Financiera (MGAF).

Se trata de un documento práctico que proporciona instrucciones para el desarrollo de los procedimientos obligatorios de seguimiento a las recomendaciones generadas en auditorías financieras, con base en el marco legal ecuatoriano y en los principios contenidos en el Marco de Pronunciamientos Profesionales emitido por la INTOSAI (IFPP). Asimismo, la GTSRAF sirve como enlace práctico entre la información registrada por las entidades auditadas en el aplicativo Registro de Cumplimiento de Recomendaciones (RCR) y los procedimientos que deben aplicar los auditores de la CGE para validar técnicamente su implementación.

La GTSRAF describe los principales elementos que deben considerarse en el proceso de seguimiento a las recomendaciones emitidas durante las auditorías financieras. Su propósito es asegurar que los auditores verifiquen, con base en evidencia suficiente y adecuada, el grado de implementación de las acciones correctivas adoptadas por las entidades auditadas para subsanar los hallazgos identificados, mitigar riesgos y fortalecer el control interno. El seguimiento no constituye una simple verificación administrativa, sino una validación técnica del cumplimiento de las recomendaciones.

El seguimiento constituye un elemento esencial del ciclo de control gubernamental, ya que permite evaluar si las recomendaciones emitidas generan mejoras verificables en la gestión financiera pública, fortalecen la rendición de cuentas y contribuyen a la mejora continua de la calidad del trabajo de auditoría. En este sentido, la INTOSAI P-12 destaca el seguimiento y la comunicación de resultados como elementos relevantes para asegurar el valor y beneficio de las EFS.

La facultad de seguimiento a las recomendaciones se sustenta, principalmente, en el Reglamento de la LOCGE, artículo 28, la LOCGE, artículo 39 y el Acuerdo 010-CG-2022, que regula el registro de acciones correctivas y medios de verificación en el aplicativo RCR. En caso de incumplimiento injustificado, podrán generarse las consecuencias previstas en la normativa aplicable; no obstante, el objeto de la

presente Guía se circunscribe al seguimiento técnico de la implementación de recomendaciones y a la emisión de informes de seguimiento.

Disponer de una guía técnica para el seguimiento de recomendaciones contribuye a la transparencia institucional, al fortalecimiento del control de calidad y a la mejora del impacto de la auditoría financiera en la gestión pública. La presente Guía debe leerse de manera conjunta con el MGAF.

Estructura de la guía

La presente Guía ha sido estructurada en dos capítulos, que responden al proceso lógico del seguimiento:

- Capítulo 1. Seguimiento de hallazgos y recomendaciones;
- Capítulo 2. Elaboración de informes de seguimiento.

Capítulo 1

1. Seguimiento de hallazgos y recomendaciones

El seguimiento de recomendaciones constituye la fase posterior al informe de auditoría mediante la cual la Contraloría General del Estado (CGE) verifica el grado de implementación y la eficacia de las acciones correctivas adoptadas por la entidad auditada para subsanar los hallazgos y atender las recomendaciones emitidas. En este proceso, no se trata de una simple verificación administrativa de la información reportada por las entidades en el aplicativo Registro de Cumplimiento de Recomendaciones (RCR), sino de una validación técnica de su implementación.

En cumplimiento de los principios de la INTOSAI, esta práctica debe sustentarse en una evaluación técnica orientada a verificar razonablemente si las acciones correctivas adoptadas por la entidad han permitido mitigar o subsanar las situaciones observadas en la auditoría financiera y reducir los riesgos asociados.

La potestad de monitorear y verificar la implementación de medidas correctivas por parte de las entidades públicas se sustenta, principalmente, en las siguientes disposiciones:

- Reglamento de la LOCGE, artículo 28, que establece el mecanismo de seguimiento y la posibilidad de requerir información documentada sobre el estado de implementación de recomendaciones;
- LOCGE, artículo 39, que incorpora expresamente la función de seguimiento; y
- Acuerdo No. 010-CG-2022, que regula el registro de acciones correctivas y medios de verificación en el aplicativo RCR para facilitar el seguimiento por parte de la CGE.

En este ámbito, la máxima autoridad de la entidad auditada es responsable de disponer e impulsar las medidas correctivas, mientras que la CGE es la competente para realizar la validación final de su cumplimiento. El incumplimiento injustificado podrá generar las consecuencias previstas en la normativa aplicable, sin perjuicio de que el objeto de la presente Guía se concentre en el seguimiento técnico de recomendaciones.

El seguimiento puede resultar relevante, entre otros, en los siguientes ámbitos:

- i. Durante la planificación de una nueva auditoría, cuando el conocimiento del estado de implementación de recomendaciones anteriores aporta al entendimiento de la entidad, al control interno y a la identificación de riesgos de incorrección material;
- ii. Durante la validación de la información registrada en el RCR, para verificar que las acciones, respuestas y evidencias presentadas por la entidad sean consistentes y verificables; y
- iii. Como insumo para otras decisiones de control, incluyendo la consideración de hallazgos recurrentes o no subsanados en la planificación institucional correspondiente.

Es conveniente que el seguimiento sea realizado, de ser posible, por un equipo distinto al que efectuó la auditoría original, a fin de favorecer una evaluación objetiva de las acciones implementadas por la entidad auditada y fortalecer el ejercicio del juicio profesional. El Manual ISSAI-IDI también señala que puede ser conveniente contar con una función o equipo de seguimiento independiente para evitar sesgos y asegurar objetividad en la evaluación de la acción correctiva.

Para garantizar un seguimiento sistemático y de calidad, el auditor deberá desarrollar los procedimientos que se describen a continuación.

Ilustración 1 Proceso de seguimiento de recomendaciones



1.1. Priorización y materialidad

Para iniciar el procedimiento de priorización del seguimiento, los auditores deberán obtener del aplicativo Registro de Cumplimiento de Recomendaciones (RCR) la información disponible sobre el estado de implementación de las recomendaciones, mediante los reportes que correspondan, entre ellos:

- Reporte de estado de trámite;
- Reporte general por entidad; y
- Reporte específico por informe.

Asimismo, cuando corresponda, deberán considerar los requerimientos documentales efectuados por la CGE al amparo del artículo 28 del Reglamento de la LOCGE y la información de seguimiento documental relacionada con el informe definitivo.

El seguimiento debe aplicarse con un criterio estratégico y basado en riesgo, a fin de orientar adecuadamente los recursos de la CGE hacia aquellas recomendaciones cuya implementación sea más relevante para la mitigación de hallazgos, la reducción de riesgos y el fortalecimiento del control interno.

Para efectos de esta Guía, la priorización podrá considerar, entre otros, los siguientes criterios:

- i. **Críticidad del riesgo**¹: prioridad a recomendaciones vinculadas con hallazgos o riesgos significativos que puedan afectar la razonabilidad de los estados financieros, el control interno o la gestión financiera.
- ii. **Impacto potencial**: consideración de recomendaciones cuyo incumplimiento pueda generar efectos relevantes en términos financieros, de control, cumplimiento normativo o interés público.
- iii. **Reiteración**: atención preferente a recomendaciones recurrentes o a deficiencias no corregidas en períodos anteriores.
- iv. **Horizonte o complejidad de implementación**: valoración de si la recomendación requería acciones de corto plazo o medidas más complejas, condicionadas a decisiones institucionales o de terceros.
- v. **Viabilidad operativa**: evaluación de la capacidad técnica, administrativa y financiera de la entidad para implementar la recomendación en el plazo previsto.

¹ ISSAI 2315 (revisada 2019), no utiliza el término criticidad, pero para efecto de esta Guía de seguimiento y para no confundir a los usuarios nos estamos refiriendo al espectro del riesgo inherente para mayor detalle sobre este tema referirse a la Guía Técnica "Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error"

- vi. Relevancia para las partes interesadas:** prioridad a recomendaciones cuyo cumplimiento sea especialmente relevante para la ciudadanía, la máxima autoridad de la entidad, la CGE u otros usuarios institucionales.

Significatividad del hallazgo para efectos de seguimiento

Para efectos del seguimiento, el auditor deberá considerar la significatividad del hallazgo o de la recomendación, entendida como la posibilidad de que el conocimiento de su situación de cumplimiento influya en la toma de decisiones de los usuarios previstos o en la necesidad de acciones adicionales de control. En este contexto, la significatividad no se limita al monto cuantitativo involucrado, sino que también considera factores cualitativos como recurrencia, impacto institucional, debilidad del control interno, exposición al riesgo e interés público.

Con base en estos criterios, el auditor podrá documentar la priorización del seguimiento y determinar si un hallazgo o recomendación requiere:

- Seguimiento ordinario;
- Seguimiento reforzado; o
- Consideración para acciones adicionales de control, cuando corresponda.

La siguiente tabla presenta un ejemplo orientativo para documentar el proceso de priorización con base en la información registrada por la entidad auditada en el plan de acción y en el aplicativo RCR.

Tabla 1 Ejemplo 1 Matriz de priorización del seguimiento

Hallazgo	Recomendación	Acción reportada por la entidad	Criticidad del riesgo	Impacto potencial	Reiteración	Horizonte de implementación	Viabilidad operativa	Relevancia	Conclusión de priorización
Pago en exceso a contratista por avance de obra no ejecutado completamente, con efecto en registros contables del proyecto.	Exigir liquidación técnica, recuperar valores pagados en exceso, realizar ajuste contable e implementar controles documentales sobre planillas de obra.	Ajuste en EEFF, aplicación de garantías y adopción de procedimiento de control de obra.	Alta	Alto impacto financiero y de control	Recurrente	Corto plazo	Alta	Alto interés público	Seguimiento prioritario

1.2. Planificación del seguimiento de las recomendaciones

Para el seguimiento de las recomendaciones generadas en auditorías financieras realizadas por la CGE, la entidad cuenta con el aplicativo Registro de Cumplimiento de Recomendaciones (RCR), mediante el cual las entidades auditadas registran las acciones correctivas y los medios de verificación relacionados con el cumplimiento de las recomendaciones emitidas en informes de auditoría. Para el uso del aplicativo existe una guía específica de usuario; sin embargo, la presente GTSRAF se enfoca en los procedimientos que debe aplicar el auditor para planificar y ejecutar el seguimiento técnico de dichas recomendaciones.

Ilustración 2 Registro de cumplimiento de recomendaciones



Fuente: www.contraloria.gob.ec

La presente Guía aplica una vez finalizada la auditoría y una vez que la entidad auditada ha registrado en el RCR la información relacionada con las acciones adoptadas para atender las recomendaciones. Por tanto, esta sección no regula el seguimiento de una auditoría en curso, sino la planificación del seguimiento técnico específico que culmina con la emisión de un informe de seguimiento.

Sin perjuicio de ello, el estado de implementación de recomendaciones anteriores puede constituir un insumo relevante para la planificación de una nueva auditoría, el conocimiento de la entidad, la evaluación del control interno y la identificación de riesgos; no obstante, ello no sustituye los procedimientos que deban aplicarse en la auditoría en curso.

Para planificar el seguimiento de las recomendaciones, el auditor deberá considerar la priorización previamente realizada y elaborar un plan de trabajo que incluya, como mínimo, los siguientes elementos:

- i. **Objetivo y alcance del seguimiento:** definición de las recomendaciones que serán objeto de revisión y del propósito del trabajo.
- ii. **Universo de recomendaciones:** identificación de todas las recomendaciones incluidas en el informe definitivo y registradas en el RCR.
- iii. **Selección de recomendaciones a revisar:** determinación del alcance del seguimiento con base en la priorización documentada.
- iv. **Estado reportado en el RCR:** identificación de recomendaciones registradas como implementadas, parcialmente implementadas, no implementadas o no aplicables, según lo reportado por la entidad.
- v. **Procedimientos y cronograma de trabajo:** definición de actividades, responsables y tiempos para la revisión documental o verificación correspondiente.
- vi. **Resultado esperado del seguimiento:** definición de los productos del trabajo, incluyendo la emisión del informe de seguimiento y la documentación de las conclusiones alcanzadas.

Cuando durante el seguimiento se identifiquen inconsistencias entre la información registrada por la entidad en el RCR y la evidencia obtenida por el auditor, estas deberán ser documentadas y reflejadas en las conclusiones del trabajo, a fin de que se adopten las acciones que correspondan conforme al marco legal aplicable.

1.3. Ejecución

En esta etapa, el auditor deberá validar que las justificaciones, acciones y evidencias incluidas por la entidad auditada en el Plan de Acción y en el aplicativo RCR sean consistentes, verificables y suficientes para sustentar el grado de implementación de las recomendaciones emitidas.

Para efectos del informe de seguimiento, el estado de las recomendaciones se clasificará de la siguiente manera:

- **Implementada:** cuando la entidad auditada haya ejecutado satisfactoriamente la recomendación y el auditor pueda comprobar, mediante evidencia suficiente y adecuada, no solo la emisión de disposiciones o documentos, sino

también su aplicación efectiva y sistemática. En este caso, el riesgo asociado al hallazgo se considera mitigado.

- **Parcialmente implementada:** cuando la entidad haya adoptado acciones o evidencie avances relevantes, pero aún no exista evidencia suficiente de su cumplimiento total o de su aplicación efectiva. En este caso, el riesgo asociado persiste de forma parcial.
- **No implementada:** cuando la entidad no haya ejecutado acciones concretas para atender la recomendación, o cuando la evidencia presentada resulte irrelevante, insuficiente o no relacionada con el riesgo identificado.
- **No aplicable:** cuando, por circunstancias excepcionales y debidamente sustentadas, la recomendación ya no resulte exigible o pertinente, por ejemplo debido a cambios normativos, institucionales o procedimentales ocurridos con posterioridad al informe. Esta clasificación deberá utilizarse de manera restrictiva y debidamente motivada.

Con base en el plan de trabajo elaborado en la etapa de planificación, el auditor aplicará, entre otros, los siguientes procedimientos de ejecución:

- **Recopilación y revisión de evidencia documental:** elaboración del requerimiento de información y contraste entre la evidencia cargada en el RCR y la documentación efectivamente presentada por la entidad. Si existen diferencias, el auditor deberá obtener y documentar sus justificaciones con el respaldo correspondiente.
- **Pruebas de recorrido o verificación de aplicación:** verificación de que las acciones reportadas no se limiten a documentos formales, sino que se encuentren aprobadas, difundidas y aplicadas en la práctica.
- **Entrevistas con responsables:** realización de reuniones con los responsables institucionales para evaluar la coherencia de las respuestas, conocer barreras de implementación y contrastar la evidencia presentada.
- **Análisis de impacto:** evaluación de si la implementación de la recomendación corrigió la causa del hallazgo o mitigó efectivamente el riesgo identificado.
- **Conclusiones del seguimiento:** determinación del grado de observancia de la recomendación con base en evidencia suficiente y adecuada, documentando si las acciones implementadas permitieron corregir la situación observada o mitigar sus riesgos asociados.

1.4. Comunicación

La comunicación constituye la fase de cierre del seguimiento de las recomendaciones. En esta etapa, el auditor documentará y comunicará los resultados del seguimiento, considerando, entre otros aspectos:

- El número de recomendaciones implementadas y consistentes con lo reportado por la entidad en el aplicativo;
- Las recomendaciones reportadas como implementadas que, con base en la revisión efectuada, deban reclasificarse como parcialmente implementadas o no implementadas; y
- Por excepción, la identificación de recomendaciones no aplicables en las circunstancias actuales de la entidad.

En esta etapa deberá realizarse una reunión final con la entidad, con el propósito de presentar los resultados preliminares del seguimiento, recibir aclaraciones, justificativos o documentación adicional, y dejar evidencia de dicho intercambio conforme a los plazos y procedimientos aplicables de la CGE.

Con base en los resultados obtenidos y en la evidencia recabada, el auditor elaborará el informe de seguimiento, en el que se dejará constancia del grado de implementación de las recomendaciones y de las conclusiones alcanzadas. Si del seguimiento se desprenden inconsistencias relevantes o incumplimientos injustificados, estos deberán documentarse y tramitarse conforme al marco legal aplicable, sin perjuicio de que la presente Guía se enfoque en el seguimiento técnico de recomendaciones.

Capítulo 2

2. Elaboración de Informes de Seguimiento

2.1. Informe de seguimiento hallazgos y recomendaciones

El proceso de seguimiento de recomendaciones de auditoría culmina formalmente con la emisión y aprobación del Informe de Seguimiento, que constituye el instrumento oficial mediante el cual la Contraloría General del Estado (CGE) comunica los resultados de la validación técnica realizada sobre el grado de implementación de las recomendaciones emitidas en auditorías financieras.

Este informe tiene por finalidad dejar constancia, con base en evidencia suficiente y adecuada, del estado de implementación de las recomendaciones y de la razonabilidad de las acciones correctivas adoptadas por la entidad auditada para atender los hallazgos previamente comunicados. En este sentido, el informe de seguimiento no se limita a verificar el registro documental en el aplicativo RCR, sino que refleja la conclusión técnica del auditor sobre la implementación efectiva, parcial, no implementación o inaplicabilidad excepcional de las recomendaciones.

La emisión del informe de seguimiento constituye el producto final del proceso regulado por la presente Guía. Su contenido deberá ser coherente con los procedimientos de planificación, ejecución, comunicación y validación descritos en el capítulo anterior.

El elemento que deberá considerarse para la elaboración del informe de seguimiento:

- 1. Informes de seguimiento con enfoque de resultados.** Evaluar si la acción correctiva registrada en el aplicativo realmente solucionó la causa raíz del problema detectado originalmente.

2.2. Publicación de Informe de seguimiento hallazgo y recomendaciones

Una vez aprobado, el informe de seguimiento deberá ser comunicado y tramitado conforme a los procedimientos institucionales y a la normativa aplicable de la Contraloría General del Estado.

La presente Guía se enfoca en la elaboración técnica del informe de seguimiento y en la documentación de sus resultados. Los aspectos relacionados con su difusión, publicación o tratamiento institucional posterior se sujetarán a las disposiciones vigentes de la CGE en materia de comunicación, archivo, custodia y acceso a la información.



**CATÁLOGO DE FORMATOS PARA APLICACIÓN OPERATIVA DEL MANUAL
GENERAL DE AUDITORÍA FINANCIERA**

CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

ABRIL - 2026

CONTENIDO

FORMATO 1.	Formulario de declaración de conflicto de intereses
FORMATO 2.	Evaluación de competencias del equipo auditor
FORMATO 3.	Evaluar la participación del experto
FORMATO 4.	Evaluación del Marco de Información Financiera
FORMATO 5.	Carta de encargo
FORMATO 6.	Reunión de apertura de la auditoría
FORMATO 7.	Lista de verificación de planificación
FORMATO 8.	Lista de verificación de ejecución
FORMATO 9.	Lista de verificación de cumplimiento con las ISSAI de terminación de la auditoría
FORMATO 10.	Conocimiento de la entidad y su entorno
FORMATO 11.	Conocimiento de actas o contratos suscritos
FORMATO 12.	Requerimiento de información para asesores legales
FORMATO 13.	Evaluación de litigios y demandas
FORMATO 14.	Validación de saldos iniciales
FORMATO 15.	Materialidad
FORMATO 16.	Materialidad de grupo y componentes
FORMATO 17.	Procedimientos analíticos preliminares y finales
FORMATO 18.	Indagación y evaluación del riesgo de fraude
FORMATO 19.	Memorando de planificación de auditoría financiera
FORMATO 19 a.	Matriz de evaluación de riesgos
FORMATO 19 b.	Matriz de respuesta a riesgos
FORMATO 19 c.	Programas de auditoría
FORMATO 20.	Evaluación del ambiente de control
FORMATO 21.	Evaluación del riesgo
FORMATO 22.	Evaluación del trabajo de la unidad de auditoría interna
FORMATO 23.	Evaluación de las actividades de control
FORMATO 24.	Evaluación de la información y comunicación
FORMATO 25.	Evaluación del seguimiento
FORMATO 26.	Entrevista para comprensión de procesos
FORMATO 27.	Prueba de controles
FORMATO 28.	Prueba analítica

FORMATO 29.	Prueba de detalle selección estadística
FORMATO 30.	Prueba de detalle selección no estadística
FORMATO 31.	Actualización de las materialidades
FORMATO 32.	Indagación hechos posteriores
FORMATO 33.	Indagación de entidad en funcionamiento
FORMATO 34.	Evaluación del impacto de las incorrecciones en los estados financieros
FORMATO 35.	Evaluación de cuestiones significativas de auditoría
FORMATO 36.	Verificación de los procedimientos de cierre
FORMATO 37.	Modelo opinión no modificada
FORMATO 38.	Modelo de opinión con salvedades
FORMATO 39.	Modelo de opinión con opinión adversa
FORMATO 40.	Modelo de abstención de opinión
FORMATO 41.	Declaraciones escritas de la administración
FORMATO 42.	Modelo de dictamen de auditoría financiera

Formato 1 "Formulario de declaración de conflicto de intereses"

	DECLARACIÓN DE CONFLICTO DE INTERESES – PROCESO DE GESTIÓN DE CONTROL		
CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO			
DATOS ACCIÓN DE CONTROL			
No. Orden de Trabajo:			
Entidad Examinada:			
Alcance:			
Período Desde:		Período Hasta:	
DATOS DECLARANTE			
Nombres y Apellidos:			
No. Identificación:			
Unidad de Control:			
Cargo:			
Rol:			
El artículo 25 de la Ley Orgánica de la Contraloría establece la "Independencia del personal de auditoría" donde señala que "el personal ejecutor de auditoría gubernamental mantendrá total independencia respecto de las instituciones del Estado y de las personas y actividades sujetas a su examen".			
DECLARACIÓN			
1. ¿Tiene usted algún pariente dentro del cuarto grado de consanguinidad (padres, hijos, abuelos, hermanos, nietos, tíos, sobrinos y primos) o segundo de afinidad (padres, hijos, abuelos y hermanos del cónyuge) que se encuentre trabajando o tenga intereses en la entidad auditada, actualmente o en el periodo a examinarse?	(SI / NO)		
2. ¿Ha prestado sus servicios como servidor bajo dependencia o prestados servicios profesionales, asesorías, consultorías o similares en la entidad auditada en los últimos 5(cinco) años o en el periodo a examinarse, excepto en calidad de auditor interno?	(SI / NO)		

Formato 1 “Formulario de declaración de conflicto de intereses”

3. ¿Usted o algún pariente dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, por sí o a través de sociedades o empresas de las que formen parte, tienen o tuvieron participación comercial, económica y/o financiera, en algún contrato, convenio o acuerdo celebrado con la entidad auditada relacionado con la acción de control prevista?	(SI / NO)
4. ¿Usted mantiene procesos administrativos y/o judiciales activos con la entidad auditada?	(SI / NO)
5. Indique cualquier otro posible conflicto de interés, que pudiera afectar el desempeño imparcial u objetivo de sus funciones	(SI / NO)
Luego de haber leído y comprendido la información expuesta sobre la declaración de conflicto de intereses de la Contraloría General del Estado, declaro que la información proporcionada en el presente documento es verdadera y autorizo a la Contraloría General del Estado realice la verificación que crea necesaria.	
EXCUSA	(SI / NO)
Firma	Fecha



Instrucciones del Formato 2 "Evaluación de competencias del equipo auditor"

1. Objetivo del formato

Evaluar las competencias de los integrantes asignados al encargo de la auditoría.

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

2. Evaluar el detalle de competencias requeridas en el rol

En cada uno de los formatos se han establecido competencias mínimas requeridas para cada uno de los roles. El responsable de evaluar deberá seleccionar las opciones pre establecidas en el formato "Cumple" - "No cumple". Estas competencias podrán ser modificadas dependiendo las necesidades del encargo.

No	Requerimientos mínimos	Requisito
1	Profesional con título de tercer nivel en el área de conocimiento de Contabilidad y Auditoría, Administración, Economía, Finanzas, Comercial o áreas afines, otorgado por una universidad legalmente reconocida.	*Seleccionar opción*
2	Experiencia mínima de 5 años en auditoría financiera, incluyendo funciones de supervisión, revisión técnica o aseguramiento de calidad	*Seleccionar opción*

3. Conclusión sobre las competencias requeridas en el rol

Al final del formato se debe concluir si el rol es "apto" o "no apto" para participar en el encargo de auditoría, en base a la evaluación detallada en el punto anterior.

Conclusión de la evaluación:	*Seleccionar opción*
Criterio de evaluación (propuesto) Ejemplo: El auditor será considerado apto para desempeñarse como Supervisor/a de Auditoría cuando cumpla con los requisitos 1, 2, 4, 5, 8 y 9. Los demás requisitos serán complementarios y podrán reforzarse según la complejidad del encargo.	



Formato 2 "Evaluación de competencias del equipo auditor"

Entidad Auditada:

Año terminado:

Rol del integrante	Nombre
Supervisor de auditoría	(colocar el nombre del integrante del equipo)

Instrucción: Modifique las competencias mínimas requeridas de ser el caso y seleccione la calificación.

No.	Competencias mínimas requeridas	Calificación
1	Profesional con título de tercer nivel en el área de conocimiento de Contabilidad y Auditoría, Administración, Economía, Finanzas, otorgado por una universidad legalmente reconocida.	*Seleccionar opción*
2	Experiencia mínima de 5 años en auditoría financiera al sector público.	*Seleccionar opción*
3	Certificaciones/Capacitaciones en Normas Internacionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) y Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y otras similares.	*Seleccionar opción*
4	Conocimiento de leyes, normativas y reglamentos aplicables a la entidad auditada.	*Seleccionar opción*
5	Capacidad para supervisar técnicamente el encargo, evaluar el juicio profesional del equipo auditor y asegurar el cumplimiento del Plan Anual de Control.	*Seleccionar opción*
6	Capacidades de comunicación verbal y escrita en las fases de auditoría, discusión de asuntos relevantes y productos de auditoría.	*Seleccionar opción*

Conclusión de la evaluación:	*Seleccionar opción*

Criterio de evaluación:

Ejemplo: El auditor será considerado apto para desempeñarse como Supervisor/a de Auditoría cuando cumpla con los requisitos 1, 2, 4, 5 y 6.
Los demás requisitos serán complementarios y podrán reforzarse según la naturaleza y complejidad del encargo.

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:

**Formato 2 "Evaluación de competencias del equipo auditor"**

Entidad Auditada:

Año terminado:

Rol del integrante	Nombre
Jefe de equipo	(colocar el nombre del integrante del equipo)

Instrucción: Modifique las competencias mínimas requeridas de ser el caso y seleccione la calificación.

NO	Competencias mínimas requeridas	Calificación
1	Profesional con título de tercer nivel en el área de conocimiento de Contabilidad y Auditoría, Administración, Economía, Finanzas, otorgado por una universidad legalmente reconocida.	*Seleccionar opción*
2	Experiencia mínima de 3 años en auditoría financiera al sector público.	*Seleccionar opción*
3	Certificaciones/Capacitaciones en Normas Internacionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) y Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y otras similares.	*Seleccionar opción*
4	Conocimiento de leyes, normativas y reglamentos aplicables a la entidad auditada.	*Seleccionar opción*
5	Capacidad para liderar técnicamente el encargo, evaluar el juicio profesional del equipo auditor y asegurar el cumplimiento del Plan Anual de Control.	*Seleccionar opción*
6	Capacidades de comunicación verbal y escrita en las fases de auditoría, discusión de asuntos relevantes y productos de auditoría.	*Seleccionar opción*

Conclusión de la evaluación:	*Seleccionar opción*

Criterio de evaluación:

Ejemplo: El auditor será considerado apto para desempeñarse como Jefe de Equipo cuando cumpla con los requisitos 1, 2, 4, 5 y 6.
Los demás requisitos serán complementarios y podrán fortalecerse según la complejidad del encargo.

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:



Formato 2 "Evaluación de competencias del equipo auditor"

Entidad Auditada:

Año terminado:

Rol del integrante	Nombre
Auditor operativo	(colocar el nombre del integrante del equipo)

Instrucción: Modifique las competencias mínimas requeridas de ser el caso y seleccione la calificación.

No.	Competencias mínimas requeridas	Calificación
1	Profesional con estudios Cursando tercer año o sexto semestre de la carrera de tercer nivel en el área de conocimiento de Contabilidad y Auditoría, Administración, Economía, Finanzas y Comercial, otorgado por una universidad legalmente reconocida.	*Seleccionar opción*
2	Experiencia mínima de 1 año en auditoría financiera o participación en acciones de control de la CGE.	*Seleccionar opción*
3	Conocimiento básico de las Normas Internacionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) y Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y otras similares.	*Seleccionar opción*
4	Conocimiento de leyes, normativas y reglamentos aplicables a la entidad auditada.	*Seleccionar opción*
5	Capacidad para aplicar procedimientos, pruebas de auditoría y documentar adecuadamente los resultados.	*Seleccionar opción*

Conclusión de la evaluación:	*Seleccionar opción*

Criterio de evaluación:

Ejemplo: El auditor operativo será considerado apto cuando cumpla con el requisito 1.

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:



Instrucciones del Formato 3 "Evaluar la participación del experto"

1. Objetivo de formato

Evaluar la necesidad de participación de expertos.

Experto del auditor: Persona u organización especializada en un campo distinto al de la contabilidad o auditoría, cuyo trabajo en ese campo se utiliza por el auditor para facilitar la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Un experto del auditor puede ser interno o externo.

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

2. Requisitos de los expertos contratados

Contrato de confidencialidad: Es un documento legal vinculante que establece un acuerdo de confidencialidad entre las partes (quien contrata y el experto). Su propósito es proteger la información sensible y privilegiada a la que el experto tendrá acceso durante la ejecución del trabajo.

Confirmación de independencia: Es una declaración formal (generalmente firmada) en la que el experto afirma que actúa como un contratista independiente y no como un servidor público de la CGE (contratante).

Términos de referencia: Es el documento rector del proyecto o servicio. Define el "qué" y el "por qué" del trabajo. Es una guía detallada que asegura que tanto el contratante como el experto tienen la misma comprensión del alcance y los objetivos.

3. Evaluación

El formato tiene opciones específicas que el auditor puede seleccionar y detallar información adicional.

1. ¿Existen riesgos específicos de incorrección material que podrían ser mitigados con la participación de un experto?

Seleccionar la naturaleza de la evaluación:

Seleccionar opción

Describir los riesgos relacionados:



Formato 3 "Evaluar la participación del experto"

Entidad Auditada:

Año terminado:

Aspectos a evaluar	Evaluación
1. Existen riesgos específicos de incorrección material que podrían ser mitigados con la participación de un experto.	Seleccionar la naturaleza de la evaluación: *Seleccionar opción* Describir los riesgos relacionados:
2. Existen limitaciones en el conocimiento y experiencia del equipo de auditoría para mitigar por sí mismo el riesgo.	Seleccionar la naturaleza de la evaluación: *Seleccionar opción* Describir Las limitaciones del equipo:
3. Nivel de los riesgos relacionados con la limitación de conocimiento y experiencia del equipo de auditoría y la necesidad de participación de un experto.	Seleccionar los riesgos relacionados: *Seleccionar opción* Describir por qué se considera el riesgo significativo y medio:
4. Nivel de participación del experto en la obtención y evaluación de la evidencia de auditoría.	Seleccionar el nivel de participación: *Seleccionar opción*
5. Área de competencia y conocimiento requerida del experto.	Seleccionar la naturaleza de la especialidad: *Seleccionar opción* Describir en específico el tipo de especialidad: Existen normas técnicas o legales aplicables al trabajo que desarrollará el *Seleccionar opción* Describir a detalle la normativa técnica o legal aplicable:
6. Tiempo de experiencia específica y comprobable del experto	Seleccionar una opción: *Seleccionar opción*
7. Concluir si se considera necesario la participación del experto del auditor durante la auditoría.	Seleccionar una conclusión: *Seleccionar opción* Si considera incluir a un especialista confirmar que se cumplen con los siguientes requisitos: *Seleccionar opción* *Seleccionar opción* *Seleccionar opción* *Seleccionar opción*

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:



Instrucciones Formato 4 "Evaluación del Marco de Información Financiera"

1. Objetivo del formato

Analizar las normas contables generales u otra base contable específica utilizada para elaboración y presentación de los estados financieros, adoptadas por las entidades públicas, entes contables, programas o proyectos.

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

2. Entendimiento

El lado derecho del formato tiene una serie de preguntas que el auditor podría indagar con los responsables de la gestión financiera de la entidad auditada.

Entendimiento	Evaluación
1 ¿Existe un marco de información financiera aplicable a los estados presupuestarios y financieros de la entidad auditada?	Seleccionar la naturaleza de la evaluación: Marco de información con proposito específico Detallar el nombre de acuerdo a la opcion seleccionada:
2 ¿Quiénes son los responsables de determinar el marco de información financiera aplicable a la entidad?	Seleccionar de acuerdo a los responsables *Seleccionar opción* Si seleccionó otro describirlo:

3. Evaluación

El formato tiene opciones específicas que el auditor puede seleccionar y detallar información adicional.

Entendimiento	Evaluación
1 ¿Existe un marco de información financiera aplicable a los estados presupuestarios y financieros de la entidad auditada?	Seleccionar la naturaleza de la evaluación: Marco de información con proposito específico Detallar el nombre de acuerdo a la opcion seleccionada:
2 ¿Quiénes son los responsables de determinar el marco de información financiera aplicable a la entidad?	Seleccionar de acuerdo a los responsables *Seleccionar opción* Si seleccionó otro describirlo:

**Formato 4 "Evaluación del Marco de Información Financiera"**

Entidad Auditada:

Año terminado:

Aspectos a evaluar	Evaluación
1 ¿Existe un marco de información financiera en la entidad auditada?	Seleccionar el MIF: *Seleccionar opción*
2 ¿Quiénes son los responsables de determinar el marco de información financiera aplicable a la entidad?	Seleccionar los responsables: *Seleccionar opción* Si seleccionó otro describirlo:
3 ¿La administración de la entidad auditada cuenta con políticas contables alineados al MIF?	Seleccionar: *Seleccionar opción* Descripción del documento:
4 ¿Los estados financieros de la entidad auditada cuentan con notas explicativas?	Seleccionar: *Seleccionar opción*
5 ¿La administración de la entidad auditada cuenta con un procedimiento de control para asegurarse de cumplir con lo requerido en el MIF?	Seleccionar: *Seleccionar opción* Descripción:
6 ¿La Dirección Financiera (Director Financiero - Contador) está capacitado para asegurarse de cumplir con lo requerido con el MIF?	Seleccionar: *Seleccionar opción* Descripción:
7 ¿Detallar los estados financieros que se deben presentar de acuerdo con el MIF?	Descripción:
8 ¿De acuerdo al MIF de la entidad auditada, definir el nivel de complejidad del encargo, en relación a lo siguiente: a) Volumen de datos. b) Transacciones contables significativas. c) Juicios o estimaciones. d) Otros.	Seleccionar: *Seleccionar opción* Descripción:
9 Concluir si el MIF sobre la auditoría de los estados financieros de la entidad es el apropiado:	Seleccionar: *Seleccionar opción* Riesgo de auditoría: *Seleccionar opción*

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:



Formato 5 “Carta de encargo”

(Lugar y fecha de emisión)
(Nombre máxima autoridad o delegado)
(Nombre de la entidad auditada)
(Dirección de la entidad auditada)

El alcance y los objetivos generales de la auditoría financiera

En cumplimiento de los artículos 211 de la Constitución de la República del Ecuador y 36 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, así como las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) y la normativa interna vigente, con cargo (imprevisto) al Plan de Control del año (2025), de la (Nombre de la unidad administrativa de control), correspondiente a la orden de trabajo (número) de la (fecha formato texto), se realizará la auditoría financiera (a los estados financieros) de la (entidad pública, ente contable, programa o proyecto), que comprende los (estados de situación financiera, estados de resultados, estados de cambios en el patrimonio y estados de flujos de efectivo, correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas a los estados financieros que incluyen resumen de las políticas contables significativas), por el período comprendido entre el... y el.... (o a una fecha determinada) (señalar las fechas en forma de texto).

Los objetivos generales de la acción de control son:

- Dictaminar la razonabilidad de los estados financieros preparados por (entidad pública, ente contable, programa o proyecto).
- Verificar el cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y normativas aplicables en la ejecución de las operaciones financieras y administrativas.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría financiera

Los objetivos de nuestra auditoría son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto estén libres de incorrecciones materiales, debida a fraude o error y emitir un informe de auditoría que contiene la opinión.

Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada, de conformidad con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

Como parte de una auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), aplicamos nuestro juicio profesional y



Formato 5 “Carta de encargo”

mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría, y también:

- Identificaremos y valoraremos los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error, diseñaremos y aplicaremos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtendremos evidencia de auditoría suficiente y adecuada, para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material como resultado de un fraude es más elevado que el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude implica colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas, o elusión del control interno.
- Obtendremos conocimiento del control interno relevante para la auditoría, con el fin de diseñar procedimientos de auditoría adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la (entidad pública, ente contable, programa o proyecto). No obstante, les comunicaremos por escrito cualquier deficiencia significativa en el control interno relevante para la auditoría de los estados financieros que identifiquemos durante la realización de la auditoría.
- Evaluaremos la adecuación de las políticas aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la Administración.
- Concluiremos sobre lo adecuado de la utilización, por la Administración, del principio contable de entidad en funcionamiento y basándonos en la evidencia obtenida, concluiremos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con los eventos y condiciones que pudiera arrojar una duda significativa sobre la capacidad de la entidad de continuar como una entidad en funcionamiento. De concluir que existe incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la (entidad pública, ente contable, programa o proyecto) para continuar como entidad en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basarán en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la (entidad pública, ente contable, programa o proyecto) deje de ser una entidad en funcionamiento.
- Evaluaremos la presentación global, la estructura y el contenido de los estados financieros, incluida la información revelada, y si los estados financieros representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran la presentación fiel.



Formato 5 “Carta de encargo”

Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría, junto con las limitaciones inherentes al control interno, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales, aún cuando la auditoría se planifique y ejecute adecuadamente de conformidad con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI).

Comunicaremos oportunamente los hallazgos de auditoría con el objetivo de obtener información relacionada con la auditoría financiera, explicaciones adecuadas y acciones apropiadas por parte de la Administración al respecto.

Responsabilidades de la (máxima autoridad o delgado y de la dirección financiera – verificar de acuerdo al estatuto u otro documento legal vigente)

Nuestra auditoría se realizará partiendo de la premisa de que la Administración de (entidad pública, ente contable, programa o proyecto), reconocen y comprenden que son responsables de:

- a. La preparación y presentación fiel de los estados financieros, de conformidad con el marco de información financiera y leyes aplicables.
- b. El control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material debida a fraude o error; y proporcionarnos:
 - i. Acceso a toda la información de la que tenga conocimiento y que sea relevante para la preparación de los estados financieros, tal como registros, documentos y otro material;
 - ii. Información adicional que podamos solicitar a la Administración para los fines de la auditoría; y
 - iii. Acceso irrestricto a los servidores públicos de la entidad de quienes consideremos necesario obtener evidencia de auditoría.
- c. Suscripción de la carta de representación previo a la conferencia final de la comunicación de resultados, el objetivo es manifestar que la Administración cumplió con su responsabilidad en la preparación y presentación de los estados financieros, así como proporcionaron toda la información requerida por el auditor.

Reunión inicial de la auditoría

La reunión de apertura tendrá lugar al inicio de la auditoría. Entre otros asuntos, allí se suscribirá la presente carta.

Revelación de información sobre fraude y corrupción

En el supuesto de que la Administración esté al corriente de asuntos que hayan tenido lugar en la entidad vinculados con fraude y corrupción, deben informárselos a los auditores durante la reunión de apertura o en el curso de la auditoría.



Formato 5 “Carta de encargo”

Custodia y control de los documentos

Los documentos originales permanecerán bajo custodia de la (entidad pública, ente contable, programa, proyecto, o compañías privadas de auditoría externa e independiente). Para fines de auditoría, la entidad proporcionará copias certificadas y/o reproducciones digitales de los documentos que sustenten la evidencia. El equipo auditor podrá obtener, conservar y resguardar copias físicas o digitales como parte del expediente de auditoría, aplicando protocolos de confidencialidad, integridad y cadena de custodia.

Reunión de salida de la auditoría

Realizaremos una reunión de cierre para comunicar y discutir los resultados preliminares y recibir los comentarios y planes de acción de la entidad, previo a la comunicación de resultados provisionales y conferencia final de comunicación de resultados.

Elaboración del informe

Al culminar la auditoría, la CGE expresará una opinión acerca de los estados presupuestarios y financieros estableciendo si están o no preparados, en todos sus aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiero o proporcionan una visión fiel y razonable del desempeño financiero por la entidad.

Acuerdo de los términos

El presente documento deberá ser suscrito electrónicamente (físico) como indicación de su reconocimiento y conformidad con los acuerdos para nuestra auditoría de los estados financieros.

Atentamente,

Nombres completos

f) Servidor/a a cargo de la unidad administrativa de control (conforme normativa interna vigente al momento de la suscripción)/ f) Representante Legal o su delegado (de la Compañía Privada de Auditoría) - (Nombre de la firma auditora)

Nombres completos

f) máxima autoridad o delegado / responsable de la dirección financiera



Formato 6 “Reunión de apertura de la auditoría”

(Lugar y fecha de la reunión inicial)

Participantes (Describir los participantes, y cargos de la entidad auditada, y personal de la CGE):

Nombres completos	Cargos

Temas a tratar:

1. Presentación del equipo.
2. Lectura de la orden de trabajo.
3. Canales de comunicación de requerimientos de información y plazos de entrega.

Nombres completos	Cargos

4. Espacio físico.

5. Aspectos relevantes o transacciones significativas surgidas en el período de auditoría.

6. Accesos a los sistemas de información financiera.

7. Constataciones físicas.

8. Seguimiento a las recomendaciones.



Formato 6 “Reunión de apertura de la auditoría”

9. Hechos subsecuentes.

10. Entidad en funcionamiento.

11. Consultas de hechos/denuncias/investigaciones de fraude.

12. Contingentes legales.

13. Otros.

Elaborado por:	
Fecha:	
Supervisado por:	
Fecha:	

Formato 7 “Lista de verificación de planificación”

La siguiente lista de verificación deberá ser completada por el Supervisor/a de Auditoría y el Jefe de Equipo, con el fin de confirmar que la fase de planificación de la auditoría fue desarrollada y documentada en cumplimiento de las ISSAI de Auditoría Financiera, del Manual General de Auditoría Financiera (MGAF), de la Guía Técnica 1 “Planificación de la auditoría financiera” y de la Guía Técnica 2 “Evaluación del sistema de control interno con énfasis en el control interno contable y tecnológico, e identificación y valoración de riesgos de incorrección material debida a fraude o error”.

Este formato forma parte de la documentación del Sistema de Gestión de la Calidad y permite respaldar la revisión de los papeles de trabajo y de la evidencia obtenida durante la planificación, conforme a lo dispuesto en las ISSAI 2220 e ISSAI 140.

Las referencias a las ISSAI incluidas corresponden a la codificación adoptada por la CGE en el MGAF, y, cuando aplique, guardan equivalencia con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), de acuerdo con el Marco de Pronunciamientos Profesionales de INTOSAI (IFPP).

Instrucciones:

Para cada procedimiento, se deberá marcar con una “X” en la columna correspondiente: **C** = Cumple | **NC** = No cumple | **N/A** = No aplica.

En caso de seleccionar NC o N/A, detallar la justificación correspondiente en la columna “**Observaciones**”.

En columna “**Ref. a PT**” registrar la referencia específica al papel de trabajo que sustenta el cumplimiento del procedimiento.

En las columnas “**Jefe de Equipo**” y “**Supervisor**” completar con las iniciales y fecha de revisión.

La información consignada deberá permitir la trazabilidad entre los procedimientos ejecutados, la evidencia obtenida y su correspondiente documentación en los papeles de trabajo.

Información General
Nombre de la Entidad Auditada:
Orden de Trabajo:
Período auditado:

Formato 7 "Lista de verificación de planificación"

No.	Procedimiento	C	NC	N/A	Ref. a PT	Jefe Equipo	Supervisor	Observaciones
I. Actividades preliminares del Encargo								
1.	Se completó el Formato 1 "Formulario de declaración de conflicto de intereses" (MGAF) (ISSAI 2220, ISSAI 140)							
2.	En el caso de que se haya requerido el apoyo de expertos del auditor se utilizó el Formato 3 "Evaluar la participación del experto" indicando la fecha en que fueron incorporados a la auditoría (ISSAI 2220, ISSAI 140)							
3.	Se documentó la evaluación de las competencias del equipo auditor asegurándose de que la fecha en que se reportó es anterior al inicio de la auditoría en el Formato 2 "Evaluación de competencias del equipo auditor" (ISSAI 150)							
4.	Se solicitó la firma de la Carta de encargo y se documentó de acuerdo con el Formato 5 "Carta de encargo"							
5.	Se evaluó la aceptabilidad del marco de información financiera (MIF) aplicado por la entidad auditada al preparar los estados financieros, asegurándose de que la fecha en que se reportó es anterior a la aprobación de la planificación en el Formato 4 "Evaluación del Marco de Información Financiera" (ISSAI 2200 y 2210)							
II. Comunicación con el auditado								
6.	Se documentó la reunión inicial o de apertura con el auditado, dejando evidencia de quienes participaron, fecha, temas tratados, en el Formato 6 "Reunión de apertura de la auditoría" (ISSAI 2260)							

Formato 7 "Lista de verificación de planificación"

No.	Procedimiento	C	NC	N/A	Ref. a PT	Jefe Equipo	Supervisor	Observaciones
III. Planificación								
7.	Se obtuvo y se documentó el conocimiento y/o comprensión de la entidad y su entorno, conforme al Formato 10 "Comprensión de la entidad y su entorno" (ISSAI 2315)							
8.	Se documentó la evaluación del trabajo de la Unidad de Auditoría Interna para fines de la auditoría financiera, conforme al Formato 22 "Evaluación del trabajo de la unidad de auditoría interna"							
9.	Se procedió a la lectura y documentación de documentos claves para mejorar la comprensión de la entidad, materia controlada y se documentó, conforme al Formato 11 "Comprensión de actas o contratos suscritos" (ISSAI 2315, ISSAI 2230)							
10.	Se documentó el trabajo de auditores predecesores sobre saldos iniciales y la entrevista con los auditores, conforme a Formato 6 "Reunión de apertura de la auditoría" y Formato 14 "Validación de saldos iniciales"							
11.	Se dejó evidencia de que se obtuvo conocimiento de los cinco componentes de control interno y se documentó conforme a Formato 20 "Evaluación del ambiente de control" (ISSAI 2315)							
12.	Se documentó la necesidad de utilizar el trabajo de un experto conforme al Formato 3 "Evaluar la participación del experto" (ISSAI 2620)							

Formato 7 "Lista de verificación de planificación"

No.	Procedimiento	C	NC	N/A	Ref. a PT	Jefe Equipo	Supervisor	Observaciones
13.	Se ha calculado la materialidad general, materialidad de desempeño, materialidad de ajustes y según aplique la materialidad específica conforme al Formato 15 "Materialidad" o Formato 16 "Materialidad de grupo y componentes" (ISSAI 2320)							
14.	Se realizaron y documentaron procedimientos analíticos preliminares aplicados a los Estados financieros en la fase de planificación como procedimientos de valoración de riesgos. Se documentó en el Formato 17 "Procedimientos analíticos preliminares y finales" (ISSAI 2315, ISSAI 2520)							
15.	Se ha documentado los posibles riesgos de fraude. De acuerdo con el Formato 18 "Indagación y evaluación del riesgo de fraude"							
16.	Se documentaron los riesgos identificados y evaluados a nivel de rubro del estado financiero y aseveraciones de auditoría y la respuesta de auditoría. Se documentó en el Formato 21 "Evaluación del riesgo" y en matrices de: evaluación de riesgo, respuesta a los riesgos; y, los programas de auditoría que constituyen los anexos al Formato 19 "Memorando de planificación de auditoría financiera". (ISSAI 2315) ¹ , (ISSAI 2330, 2240).							

¹ En un enfoque de auditoría basado en el riesgo, los procedimientos de auditoría que no estén vinculados con los riesgos evaluados carecen de utilidad. Los riesgos identificados y evaluados, tanto a nivel de los estados financieros como a nivel de las aseveraciones deben quedar debidamente documentados en la matriz de riesgos.

Formato 7 “Lista de verificación de planificación”

No.	Procedimiento	C	NC	N/A	Ref. a PT	Jefe Equipo	Supervisor	Observaciones
17.	Se documentó el Plan de Trabajo por medio de un Memorando de Planificación (ISSAI 2300), conforme al Formato 19 "Memorando de planificación de auditoría financiera"							
18.	Se verificó que los procedimientos de auditoría sean específicos para el encargo actual, alineados con el enfoque y la estrategia definidos, y diseñados para responder directamente a los riesgos evaluados (ISSAI 2220 e ISSAI 140).							
IV. Control del uso y aplicación de los formatos de la Guía del MGAF								
19.	La documentación de auditoría fue elaborada mediante el uso y adaptación de los formatos de las guías 1 y 2 del MGAF, la cual es suficiente y adecuada para permitir la comprensión del trabajo realizado, la evidencia obtenida y las conclusiones alcanzadas, en cumplimiento de las ISSAI.							

Formato 7 “Lista de verificación de planificación”

Supervisión y aprobación de la Planificación (ISSAI 2220 e ISSAI 140)

Conclusión ²
(Opción A) Con base en la revisión realizada a los procedimientos de auditoría de la fase de planificación confirmo que se ha cumplido con la documentación aplicando las ISSAI, el MGAF, la Guía Técnica 1, Guía Técnica 2 y los respectivos formatos correctamente por lo que no tengo comentarios o ajustes que sugerir, por lo que procedo a aprobar la Planificación.
(Opción B) Con base a la revisión realizada a los procedimientos de auditoría de la fase de planificación se ha sugerido fortalecer:
(Describir aquí la debilidad encontrada o aspectos a corregir, ejemplos:
1. La evaluación del control interno en el componente xxx. 2. Así mismo dejar evidencia de las leyes y regulaciones que tienen un impacto directo en los Estados Financieros 3. Y documentar el cálculo de la materialidad)
Nombre del Supervisor/a de Auditoría:
Fecha de la supervisión:
Ajustes Realizados (describir ³)
Describe el ajuste iniciando con la acción técnica realizada, identificando el papel de trabajo modificado y asegurando la referencia cruzada (Ref. PT) donde se visualice el cambio. Ejemplos: Confirmando haber fortalecido la evaluación del control interno en el componente xxx (Ver PT xxx) Confirmando haber incluido en el entendimiento de la entidad, las leyes y regulaciones que tienen un impacto directo e indirecto en los EF (Ver PT xx) Confirmando haber calculado la materialidad (Ver PT xx)
Hecho por: (nombre del jefe de equipo o quien realizó los ajustes)
Fecha:
Revisión y Aprobación de la Planificación (ISSAI 2220):
Con base a la revisión realizada a los procedimientos de auditoría de la fase de planificación, confirmo que se han realizado todos los ajustes requeridos, por lo que se ha cumplido con la documentación aplicando las ISSAI y el MGAF y las <i>Guía Técnica 1</i> y <i>Guía Técnica 2</i> , correctamente, no tengo más comentarios o ajustes que sugerir, por lo que procedo a aprobar la Planificación.
Nombre del Supervisor/a de Auditoría:
Fecha de la supervisión :

² Ejemplos de redacción pueden modificarse lo importante es dejar la evidencia de si se aprueba la planificación en esta primera revisión o hay ajustes que realizar de parte del equipo de auditoría.

³ El auditor asignado a realizar los ajustes debe confirmar que los ha realizado.

Formato 8 “Lista de verificación de ejecución”

La siguiente lista de verificación debe ser completada por el Supervisor/a de Auditoría y el Jefe de Equipo de la auditoría, con el propósito de respaldar la supervisión de la etapa de ejecución y verificar el cumplimiento de los requerimientos establecidos en las ISSAI de Auditoría Financiera, el Manual General de Auditoría Financiera (MGAF) y la Guía Técnica 3: “Ejecución de la auditoría financiera”.

Este formato forma parte de la documentación del Sistema de Gestión de la Calidad y permite respaldar la revisión de los papeles de trabajo y de la evidencia obtenida durante la ejecución, conforme a lo dispuesto en las ISSAI 2220 e ISSAI 140.

Las referencias a las ISSAI incluidas corresponden a la codificación adoptada por la CGE en el MGAF y, cuando aplique, guardan equivalencia con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), de acuerdo con el Marco de Pronunciamientos Profesionales de INTOSAI (IFPP).

Instrucciones:

Para cada procedimiento, se deberá marcar con una “X” en la columna correspondiente: **C** = Cumple | **NC** = No cumple | **N/A** = No aplica.

En caso de seleccionar NC o N/A, detallar la justificación correspondiente en la columna “**Observaciones**”.

En columna “**Ref. a PT**” registrar la referencia específica al papel de trabajo que sustenta el cumplimiento del procedimiento.

En las columnas “**Jefe de Equipo**” y “**Supervisor**” completar con las iniciales y fecha de revisión.

La información consignada deberá permitir la trazabilidad entre los procedimientos ejecutados, la evidencia obtenida y su correspondiente documentación en los papeles de trabajo.

Información General
Nombre de la entidad auditada:
Orden de Trabajo:
Período auditado:

Formato 8 “Lista de verificación de ejecución”

No.	Procedimiento	C	NC	N/A	Ref. a PT	Jefe Equipo	Supervisor	Observaciones
I. Pruebas de Auditoría en respuesta a los riesgos identificados								
1.	Las pruebas de control y sustantivas se ejecutaron según lo establecido en los programas de auditoría aprobados en el Memorando de Planificación, y se encuentran debidamente documentadas en los papeles de trabajo. (ISSAI 2315, ISSAI 2330)							
2.	La comprensión de los procesos relevantes, incluyendo la identificación de controles relevantes se encuentran documentadas conforme el Formato 26 “Entrevista para comprensión de procesos” . (ISSAI 2315, ISSAI 2330)							
3.	Las pruebas de controles y su evaluación de la eficacia operativa se encuentran ejecutadas y documentadas conforme el Formato 27 “Prueba de controles” (ISSAI 2315, ISSAI 2330)							
4.	Se aplicó y documentó las pruebas analíticas conforme el Formato 28 “Prueba analítica” (ISSAI 2315, ISSAI 2330)							

Formato 8 “Lista de verificación de ejecución”

No.	Procedimiento	C	NC	N/A	Ref. a PT	Jefe Equipo	Supervisor	Observaciones
5.	Se ejecutó las pruebas de detalle conforme los Formatos 29 “Prueba de detalle selección estadística” y 30 “Prueba de detalle selección no estadística” (ISSAI 2530, ISSAI 2500, ISSAI 2505)							
II. Trabajo del experto del auditor y de la Dirección en la fase de ejecución								
6.	En los casos en que intervino un experto del auditor, se documentó su participación, los resultados obtenidos, su incidencia en la valoración de riesgos y, cuando correspondió, la actualización de la respuesta de auditoría, de las matrices de riesgo y de los programas de auditoría (ISSAI 2620, ISSAI 2330) Nota: Debe elaborarse un nuevo PT para la evaluación de riesgos.							
III. Control del uso y aplicación de los formatos de la Guía del MGAF								
7.	La documentación de auditoría fue elaborada mediante el uso y adaptación de los formatos de las guías del MGAF, la cual es suficiente y adecuada para permitir la comprensión del trabajo realizado, la evidencia obtenida y las conclusiones alcanzadas, en cumplimiento de las ISSAI.							

Formato 8 “Lista de verificación de ejecución”

Supervisión de la etapa de ejecución (ISSAI 2220 e ISSAI 140)

Conclusión: ¹
(Opción A) Con base en la revisión realizada a los procedimientos de auditoría de la etapa de ejecución confirmo que se ha cumplido con la documentación aplicando las ISSAI, el MGAF, las guías y sus formatos, correctamente por lo que no tengo comentarios o ajustes que sugerir, por lo que procedo a aprobar la Ejecución.
(Opción B) Con base en la revisión realizada a los procedimientos de auditoría de la etapa de Ejecución se ha sugerido fortalecer:
(Describir aquí la debilidad encontrada o aspectos a corregir, ejemplos:
1. En la matriz de riesgos se planificaron realizar prueba de controles en compras, sin embargo, se realizaron pruebas sustantivas 2. No se documentó el método para la determinación de la muestra en la Prueba Sustantiva de Detalle XXX1 3. Las cifras no concilian con las presentadas en los Estados Financieros)
Nombre del Supervisor/a de Auditoría:
Fecha de la supervisión:
Ajustes Realizados (describir ²)
Describa el ajuste iniciando con la acción técnica realizada, identificando el papel de trabajo modificado y asegurando la referencia cruzada (Ref. PT) donde se visualice el cambio. Ejemplos: (Confirmando haber realizado la prueba de controles sobre compras (Ver PT xxx). Confirmando haber incluido la explicación del método utilizado para la determinación de la muestra en la Prueba Sustantiva de Detalle XXXX. Confirmando haber revisado las cifras y conciliarlas con los Estados Financieros firmados.)
Hecho por: (nombre del jefe de equipo o quien realizó los ajustes)
Fecha:
Revisión y aprobación de los procedimientos realizados en la ejecución del trabajo (ISSAI 2200):
Con base a la revisión realizada a los procedimientos de auditoría de la etapa de ejecución confirmo que se han realizado todos los ajustes requeridos, por lo que se ha cumplido con la documentación aplicando las ISSAI, el MGAF, las guías y sus formatos correctamente, no tengo más comentarios o ajustes que sugerir, por lo que procedo a aprobar los procedimientos aplicados en la etapa de la ejecución
Nombre del Supervisor/a de Auditoría:
Fecha de la supervisión:

¹ Los ejemplos de redacción pueden modificarse con el objetivo de dejar evidencia de que se aprueban los procedimientos en esta etapa en la primera revisión o si hay ajustes que realizar de parte del equipo de auditoría.

² El auditor asignado a realizar los ajustes debe confirmar que los ha realizado.

Formato 9 "Lista de verificación de cumplimiento con las ISSAI de terminación de la auditoría"

La siguiente lista de verificación debe ser completada por el Supervisor/a de Auditoría y el Jefe de Equipo de la auditoría, con el propósito de respaldar la supervisión de la fase de terminación de la auditoría y confirmar que esta ha sido desarrollada en cumplimiento de los requerimientos establecidos en las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) de Auditoría Financiera, el Manual General de Auditoría Financiera (MGAF) y la Guía Técnica 4: "Preparación de informes y resultado de las auditorías financieras".

Este formato forma parte de la documentación del Sistema de Gestión de la Calidad y permite respaldar la revisión de los papeles de trabajo y de la evidencia obtenida durante la fase de terminación y elaboración de los informes de auditoría, conforme a lo dispuesto en las ISSAI 2220 e ISSAI 140.

Las referencias a las ISSAI incluidas corresponden a la codificación adoptada por la CGE en el MGAF y, cuando aplique, guardan equivalencia con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), de acuerdo con el Marco de Pronunciamientos Profesionales de INTOSAI (IFPP).

Instrucciones:

Para cada procedimiento, se deberá marcar con una "X" en la columna correspondiente: **C** = Cumple | **NC** = No cumple | **N/A** = No aplica.

En caso de seleccionar NC o N/A, detallar la justificación correspondiente en la columna "**Observaciones**".

En columna "**Ref. a PT**" registrar la referencia específica al papel de trabajo que sustenta el cumplimiento del procedimiento.

En las columnas "**Jefe de Equipo**" y "**Supervisor**" completar con las iniciales y fecha de revisión.

La información consignada deberá permitir la trazabilidad entre los procedimientos de terminación ejecutados, la evidencia obtenida y su correspondiente documentación en los papeles de trabajo.

Información general
Nombre de la entidad auditada:
Orden de Trabajo:
Período auditado:

Formato 9 "Lista de verificación de cumplimiento con las ISSAI de terminación de la auditoría"

No.	Procedimiento	C	NC	N/A	Ref. a PT	Jefe de equipo	Supervisor	Observaciones
I. Procedimientos finales obligatorios de la auditoría financiera								
1.	Se realizaron procedimientos analíticos finales y se documentaron conforme el Formato 17 "Procedimientos analíticos preliminares y finales" (ISSAI 2520.6)							
II. Actualización de la Materialidad								
2.	Se evaluó la necesidad de actualizar la materialidad y, de corresponder, se recalculó con base en cifras finales de los estados financieros, comparándola con la determinada en la fase de planificación, dejando evidencia del análisis y su impacto en el cierre de la auditoría conforme el Formato 31 "Actualización de las materialidades" (ISSAI 2320).							
III. Hechos posteriores¹								
3.	Se ejecutaron procedimientos de auditoría sobre hechos posteriores, desde la fecha de los estados financieros hasta la fecha de emisión de la opinión, y se documentaron en el Formato 32 "Indagación hechos posteriores" (ISSAI 2560).							
IV. Entidad en funcionamiento²								

¹ Se denominan hechos o eventos posteriores a todos esos acontecimientos que ocurren entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe del auditor, y a todos aquellos hechos que el auditor ha conocido después de la fecha de emisión de su informe (ISSAI 2560).

² "Negocio en marcha" establece que el auditor debe estar siempre alerta, durante la auditoría, ante cualquier evidencia de eventos o condiciones que pudieran arrojar dudas sobre la capacidad de la entidad de continuar en funcionamiento (ISSAI 2570).

Formato 9 "Lista de verificación de cumplimiento con las ISSAI de terminación de la auditoría"

No.	Procedimiento	C	NC	N/A	Ref. a PT	Jefe de equipo	Supervisor	Observaciones
4.	Se evaluó y documentó la capacidad de la entidad para continuar como entidad en funcionamiento, considerando la validez del principio de empresa en marcha en los estados financieros, y se registró en el Formato 33 "Indagación de entidad en funcionamiento" (ISSAI 2570).							
V. Confirmación de abogados (consultas legales)								
5.	Se actualizó la confirmación sobre litigios, demandas y asuntos legales relevantes con los asesores legales según Formato 12 "Requerimiento de información para asesores legales" y se documentó en el Formato 13 "Evaluación de litigios y demandas" (ISSAI 2505, ISSAI 2580, ISSAI 2700).							
VI. Carta de Representación o Manifestación								
6.	Se obtuvo la carta de manifestaciones de la administración, suscrita por la máxima autoridad de la entidad, máximo hasta la fecha de la conferencia final de comunicación de resultados, registrada en el Formato 41 "Declaraciones escritas de la administración" (ISSAI 2580).							
VII. Emisión de Informes								
7.	Se evaluó y documentó el impacto de las incorrecciones identificadas en la auditoría, incluyendo su							

Formato 9 "Lista de verificación de cumplimiento con las ISSAI de terminación de la auditoría"

No.	Procedimiento	C	NC	N/A	Ref. a PT	Jefe de equipo	Supervisor	Observaciones
	efecto en la opinión, registrando el análisis en el Formato 34 "Evaluación del impacto de las incorrecciones en los estados financieros" (ISSAI 2320).							
8.	Se evaluó la necesidad de incluir un párrafo de énfasis y, de corresponder, se incorporó para resaltar cuestiones fundamentales para la comprensión de los estados financieros por parte de los usuarios (ISSAI 2706).							
9.	Se evaluó la necesidad de incluir un párrafo de otros asuntos y, de corresponder, se incorporó para comunicar cuestiones relevantes para la comprensión de la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe (ISSAI 2706.10).							
10.	Cuando se incluyó un párrafo de otros asuntos, este se ubicó inmediatamente después del párrafo de opinión y de cualquier párrafo de énfasis, conforme a la ISSAI 2706.							
11.	Se utilizó el modelo de opinión de auditoría correspondiente, de acuerdo con la naturaleza de la opinión emitida, conforme a los formatos: Formato 37 "Modelo opinión no modificada" (ISSAI 2700, 2800) Formato 38 "Modelo de opinión con salvedades" (ISSAI 2705)							

Formato 9 "Lista de verificación de cumplimiento con las ISSAI de terminación de la auditoría"

No.	Procedimiento	C	NC	N/A	Ref. a PT	Jefe de equipo	Supervisor	Observaciones
	Formato 39 "Modelo de opinión con opinión adversa" (ISSAI 2705) Formato 40 "Modelo de opinión con abstención" (ISSAI 2705)							
VIII. Control del uso y aplicación de los Formatos de la Guía del MGAF								
12.	La documentación de auditoría fue elaborada mediante el uso y adaptación de los formatos de las guías del MGAF, la cual es suficiente y adecuada para permitir la comprensión del trabajo realizado, la evidencia obtenida y las conclusiones alcanzadas, en cumplimiento de las ISSAI.							

Formato 9 "Lista de verificación de cumplimiento con las ISSAI de terminación de la auditoría"

Supervisión de la aplicación de los procedimientos obligatorios de terminación y finalización de la auditoría y emisión del informe (ISSAI 2200 e ISSAI 140)

Conclusión: ³
(Opción A) Con base en la revisión realizada a los procedimientos de auditoría de la fase de terminación y finalización confirmo que se ha cumplido con la documentación aplicando las ISSAI, MGAF, las guías y sus formatos, correctamente por lo que no tengo comentarios o ajustes que sugerir, por lo que procedo a aprobar la finalización de la auditoría y se aprueba la emisión del informe.
(Opción B) Con base a la revisión realizada a los procedimientos de auditoría de la fase de terminación y finalización se ha sugerido fortalecer:
(Describir aquí la debilidad encontrada o aspectos a corregir, ejemplos:
1. No se incluyeron los procedimientos analíticos finales. 2. No se recibió la confirmación de asesores legales y no se dejó evidencia de los procedimientos alternos desarrollados. 3. La carta de representación tiene fecha tardía del 24 de marzo de 2024 respecto al informe (15 de marzo de 2024), comunicarse con la entidad y obtener la carta con fecha 15 de marzo de 2024.)
Nombre del Supervisor/a de Auditoría:
Fecha de la supervisión:
Ajustes Realizados (describir ⁴)
Describa el ajuste iniciando con la acción técnica realizada, identificando el papel de trabajo modificado y asegurando la referencia cruzada (Ref. PT) donde se visualice el cambio. Ejemplos: (Confirмо haber realizado los procedimientos analíticos finales (Ver PT) Confirмо haber obtenido la respuesta de abogados (Ver PT xx) Confirмо haber obtenido la carta de representación con la fecha del dictamen (Ver PT xxx))
Hecho por: (nombre del jefe de equipo o quien realizó los ajustes)
Fecha:

³ Los ejemplos de redacción pueden modificarse con el objetivo de dejar evidencia de que se aprueban los procedimientos en esta etapa en la primera revisión o si hay ajustes que realizar de parte del equipo de auditoría.

⁴ El auditor asignado a realizar los ajustes debe confirmar que los ha realizado.

Formato 9 "Lista de verificación de cumplimiento con las ISSAI de terminación de la auditoría"

Revisión y aprobación de los procedimientos realizados en la terminación y finalización del trabajo (ISSAI 2220):

Con base a la revisión realizada a los procedimientos de auditoría de la fase de final confirmo que se han realizado todos los ajustes requeridos, por lo que se ha cumplido con la documentación aplicando las ISSAI, el MGAF, las guías y sus formatos correctamente, no tengo más comentarios o ajustes que sugerir, por lo que procedo a aprobar los procedimientos aplicados en esta fase, y confirmo que se puede emitir el informe para proceder con el trámite de aprobación.

Nombre del Supervisor/a de Auditoría:
Fecha de la supervisión:



Instrucciones del Formato 10 "Conocimiento de la entidad y su entorno"

1. Objetivo del formato

Identificar y evaluar riesgos de incorrección material debida a fraude o error en los estados financieros.

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base de evaluación; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

2. Aspectos a evaluar

En cada uno de los formatos se han establecido aspectos mínimos requeridas para la evaluación.

El responsable de evaluar deberá seleccionar las opciones pre establecidas en el formato.

Estos aspectos podrán ser modificadas dependiendo las necesidades del encargo.

3. Documentación

El equipo auditor deber colocar información relevante que ayude a identificar y evaluar los riesgos de incorrección material debidas a fraude o error en los estados financieros.

Temas a evaluar		Documentación	Evaluación																
1	Historia de la entidad y su estructura actual i) Describir como se constituyó la entidad auditada y el propósito de su creación.	Naturaleza legal de la entidad: (Entidad de gobierno, empresa privada, proyecto de organismo multilateral, fundación, etc.)	Riesgo: *Seleccionar opción*																
		Objetivos: (Motivos o razones para la cual fue fundada la entidad)	Riesgo preliminar: (Describir el riesgo específico identificado)																
		Nivel estructural en el gobierno: (Posición dentro de la estructura de Ecuador; ejecutivo, legislativo, judicial o bien podría ser no aplicable)	Rubro de EF:																
		Tipo de autonomía: (Autónoma, semiautónoma, centralizada u otro tipo de entidad)	Aseveraciones:																
	ii) Si es entidad de gobierno definir la organización a nivel gubernamental.		<table><tr><td>C</td><td>DO</td><td>I</td><td>Ex</td><td>CI</td><td>PR</td><td>Exi</td><td>DO</td></tr><tr><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr></table>	C	DO	I	Ex	CI	PR	Exi	DO								
C	DO	I	Ex	CI	PR	Exi	DO												
	iii) Forma de la organización interna de la entidad auditada.	Estructura interna: (Directorios, Divisiones, Departamentos, Áreas, Programas, Proyectos etc.) Niveles de autoridad: (Ministros, directores, gerentes, jefes, encargados, etc.)	Plan: (si es riesgo significativo debe establecer un procedimiento de auditoria específico) Fuente: Documento Referencia PT: (Dejar referencia al papel de trabajo de la fuente) Entregó: (Dejar referencia de la persona que entregó y la fecha)																

El auditor deberá evaluar las aseveraciones en las líneas del estado financiero donde impactan los temas que se están documentando, considerando las siguientes descripciones:

- O** = Ocurrencia
- I** = Integridad o totalidad
- Ex** = Exactitud
- C** = Corte
- CI** = Clasificación
- PR** = Presentación y revelación
- Exi** = Existencia
- DO** = Derechos y obligaciones
- EVA** = Exactitud, valuación y asignación

4. Evaluación

El auditor deberá evaluar y valorar el riesgos identificados en el análisis de la información, deberá seleccionar el tipo de riesgo aplicable con un rubro específico del estado financiero y si identifica un riesgo significativo de incorrección material; se deberá hacer referencia a un procedimiento de auditoria que realizará para determinar la criticidad.

Riesgo significativo ; Riesgo de incorrección material, a nivel de estados financieros o de aseveraciones, cuya valoración del riesgo inherente se encuentra en la parte alta del espectro. Esto implica una combinación elevada de probabilidad y/o magnitud potencial de la incorrección. Estos riesgos requieren consideraciones especiales de auditoría, procedimientos más extensos y evidencia más persuasiva.

Riesgo moderado; Riesgo de incorrección material cuya valoración del riesgo inherente no es baja, pero tampoco se sitúa en el extremo superior del espectro. Presenta una combinación intermedia de probabilidad y magnitud potencial. Individualmente puede no ser el principal foco de atención, pero su efecto conjunto con otros riesgos puede contribuir a incorrecciones materiales en los estados financieros, por lo que requiere respuestas de auditoría adecuadas en naturaleza, momento y extensión.

Riesgo bajo; Riesgo de incorrección material cuya valoración del riesgo inherente se sitúa en la parte baja del espectro, es decir, con baja probabilidad y/o baja magnitud potencial de incorrección material. Aunque el riesgo se clasifica como bajo, no es nulo; el auditor diseña procedimientos de auditoría menos extensos, pero suficientes para obtener evidencia adecuada en relación con dichas áreas.

Temas a evaluar		Documentación	Evaluación	
1	Historia de la entidad y su estructura			
			Riesgo:	*Seleccionar opción*
			Rubro de EF:	
			Plan:	(si es riesgo significativo debe establecer un procedimiento de auditoría específico)
	i) Describir como se constituyó la entidad auditada y el propósito de su creación.	Naturaleza legal de la entidad: (Entidad de gobierno, empresa privada, proyecto de organismo multilateral, fundación, etc.) Objetivo de fundación: (Motivos o razones para la cual fue fundada la entidad)		
	ii) Si es entidad de gobierno definir la organización a nivel gubernamental.	Nivel estructural en el gobierno: (Posición dentro de la estructura de Argentina; ejecutivo, legislativo, judicial o bien podría ser no aplicable)		



Formato 10 "Conocimiento de la entidad y su entorno"

Entidad Auditada:

Año terminado:

Aspectos a evaluar	Documentación	Evaluación																		
1 Información de la entidad y su estructura actual i) Describir como se constituyó la entidad auditada y el propósito de su creación. ii) Si es entidad de gobierno definir la organización a nivel gubernamental. iii) Forma de la organización interna de la entidad auditada.	Naturaleza legal de la entidad: (Entidad de gobierno, empresa privada, proyecto de organismo multilateral, fundación, etc.) Objetivos: (Motivos o razones para la cual fue fundada la entidad) Nivel estructural en el gobierno: (Posición dentro de la estructura de Ecuador: ejecutivo, legislativo, judicial o bien podría ser no aplicable) Tipo de autonomía: (Autónoma, semiautónoma, centralizada u otro tipo de entidad) Estructura interna: (Directorios, Divisiones, Departamentos, Áreas, Programas, Proyectos etc.) Niveles de autoridad: (Ministros, directores, gerentes, jefes, encargados, etc.)	Riesgo: *Seleccionar opción* Riesgo preliminar: (Describir el riesgo específico identificado) Rubro de EF: Aseveraciones: <table border="1"> <tr> <td>O</td><td>I</td><td>Ex</td><td>C</td><td>Cl</td><td>PR</td><td>Exi</td><td>DO</td><td>EVA</td> </tr> <tr> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> </table> Plan: (si es riesgo significativo debe establecer un procedimiento de auditoría específica) Fuente: Documento Referencia PT: (Dejar referencia al papel de trabajo de la fuente) Entregó: (Dejar referencia de la persona que entregó y la fecha)	O	I	Ex	C	Cl	PR	Exi	DO	EVA									
O	I	Ex	C	Cl	PR	Exi	DO	EVA												
2 Planeación estratégica y proyectos i) Describir la expectativa de futuro de la entidad auditada. ii) Describir los nuevos proyectos planificados. iii) Describir las prioridades establecidas para la entidad auditada.	Visión: (Describir la perspectiva que se tiene del futuro en términos operativos) Metas y objetivos: (Describir las métricas relevantes, así como los objetivos del periodo auditado) Tipos de proyectos: (Describir la naturaleza de los proyectos; ejemplo: educación, seguridad, infraestructura, etc.) Nuevos productos o servicios: (Describir si se tiene planificados nuevos productos o prestación de nuevos servicios) Prioridades operacionales: (Cambios en la gestión, re ingeniería, re diseño organizacional) Prioridades Financieras: (Cambios en el presupuesto por nuevos proyectos) Cambios en el periodo: (Describir cambio de autoridades, reestructuración, nuevas competencias, litigios y otros temas relevantes)	Riesgo: *Seleccionar opción* Riesgo Preliminar: (Describir el riesgo específico identificado) Rubro de EF: Aseveraciones: <table border="1"> <tr> <td>O</td><td>I</td><td>Ex</td><td>C</td><td>Cl</td><td>PR</td><td>Exi</td><td>DO</td><td>EVA</td> </tr> <tr> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> </table> Plan: (si es riesgo significativo debe establecer un procedimiento de auditoría específica) Fuente: Documento Referencia PT: (Dejar referencia al papel de trabajo de la fuente) Entregó: (Dejar referencia de la persona que entregó y la fecha)	O	I	Ex	C	Cl	PR	Exi	DO	EVA									
O	I	Ex	C	Cl	PR	Exi	DO	EVA												
3 Principales actividades y servicios, ofrecidos por la entidad i) Describir la principal actividad de la entidad auditada. ii) Describir los socios y usuarios impactados por las actividades. iii) Describir la participación geográfica.	Tipo de actividades: (Describir en específico los productos o actividades y servicios prestados) Fuentes de ingresos: (Describir las principales fuentes de ingreso de la entidad) Principales clientes: (Describir los principales usuarios de los bienes producidos o servicios prestados) principales proveedores: (Describir los principales proveedores de bienes o servicios adquiridos) Regiones y departamentos: (Describir la participación geográfica a través de extensiones, sucursales o representaciones) Gestión administrativa: (Describir si los sistemas de gestión están integrados en las extensiones, sucursales o representaciones)	Riesgo: *Seleccionar opción* Riesgo Preliminar: (Describir el riesgo específico identificado) Rubro de EF: Aseveraciones: <table border="1"> <tr> <td>O</td><td>I</td><td>Ex</td><td>C</td><td>Cl</td><td>PR</td><td>Exi</td><td>DO</td><td>EVA</td> </tr> <tr> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> </table> Plan: (si es riesgo significativo debe establecer un procedimiento de auditoría específica) Fuente: Documento Referencia PT: (Dejar referencia al papel de trabajo de la fuente) Entregó: (Dejar referencia de la persona que entregó y la fecha)	O	I	Ex	C	Cl	PR	Exi	DO	EVA									
O	I	Ex	C	Cl	PR	Exi	DO	EVA												

4 Marcos financieros y legales aplicables i) Describir el marco de referencia de información financiera aplicable y los aspectos legales:	Marco aplicable: (Describir el marco de referencia de información financiera aplicable adoptado por la entidad) Naturaleza de aplicabilidad: (Describir los motivos y razones de aplicación de los marcos de referencia de información) Cumplimiento con el marco: (Describir si la entidad cumple con el marco de referencia de información financiera aplicable) Aspectos legales que impacten los EF: (Describir aspectos legales que impacten en los estados financieros de la entidad) Leyes generales: (Describir las principales leyes generales aplicables de Ecuador) Leyes específicas: (Describir las leyes fiscales, civiles, mercantiles y gubernamentales que impactan las actividades) Normativa vigente: (Describir si es aplicable, otro tipo de regulación internacional o local aplicable a la entidad) Supervisión regulatoria: (Describir si es aplicable, la supervisión de entes regulatorios obligatorios)	Riesgo: *Seleccionar opción* Riesgo Preliminar: (Describir el riesgo específico identificado) Rubro de EF: Aseveraciones <table border="1"> <tr> <td>O</td> <td>I</td> <td>Ex</td> <td>C</td> <td>Cl</td> <td>PR</td> <td>Ext</td> <td>DO</td> <td>EVA</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table> Plan: (si es riesgo significativo debe establecer un procedimiento de auditoría específica) Fuente: Documento Referencia PT: (Dejar referencia al papel de trabajo de la fuente) Entregó: (Dejar referencia de la persona que entregó y la fecha)	O	I	Ex	C	Cl	PR	Ext	DO	EVA									
O	I	Ex	C	Cl	PR	Ext	DO	EVA												
5 Gestión financiera i) Describir el tipo de información financiera emitida. iii) Describir los principales indicadores financieros.	Estados financieros: (Describir los nombres de los estados financieros emitidos) Frecuencia y aprobación: (Describir la frecuencia de la emisión de los estados financieros y quien los aprueba) Cumplimiento con el marco: (Describir si la entidad cumple con el marco de referencia de información financiera aplicable) Políticas: (Describir las principales políticas financieras y contables de la entidad) Procesamiento de la información: (Describir si el proceso de gestión financiera tiene preponderancia automática o manual) Excepciones contables: (Describir los criterios contables adaptados cuando no está escrito en las políticas contables) Métricos financieros: (Describir los métricos: Utilidad, presupuesto, endeudamiento, solvencia, etc.) Principales gastos: (Describir los principales gastos de la entidad) Herramientas: (Describir la existencia de presupuestos, pronósticos, análisis de variaciones, información por segmentos y otra información disponible)	Riesgo: *Seleccionar opción* Riesgo Preliminar: (Describir el riesgo específico identificado) Rubro de EF: Aseveraciones <table border="1"> <tr> <td>O</td> <td>I</td> <td>Ex</td> <td>C</td> <td>Cl</td> <td>PR</td> <td>Ext</td> <td>DO</td> <td>EVA</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table> Plan: (si es riesgo significativo debe establecer un procedimiento de auditoría específica) Fuente: Documento Referencia PT: (Dejar referencia al papel de trabajo de la fuente) Entregó: (Dejar referencia de la persona que entregó y la fecha)	O	I	Ex	C	Cl	PR	Ext	DO	EVA									
O	I	Ex	C	Cl	PR	Ext	DO	EVA												

Elaborado por:
 Fecha:
 Revisado por:
 Fecha:



Instrucciones del Formato 11 "Conocimiento de actas y contratos suscritos"

1. Objetivo del formato

Identificar y evaluar riesgos de incorrección material en los estados financieros a través de la revisión de actas, contratos y otros documentos.

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

2. Tipo de documento

Seleccionar el tipo de documento que se está revisando de acuerdo a su naturaleza:

Acta: documento que da fe y registra lo sucedido en una sesión, reunión o diligencia del Consejo Directivo o autoridades similares de la entidad auditada.

Resolución: es el acto administrativo formal, emitido por la autoridad competente, que pone fin a un procedimiento y decide sobre un asunto.

Convenio internacional: acuerdos entre la entidad auditada y un organismo internacional, usualmente temas de cooperación.

Contrato: corresponde a contratos de adquisición de bienes, servicios o préstamos suscritos entre la entidad auditada y un tercero.

3. Partes vinculadas

Seleccionar el tipo de órgano que está documentando sus decisiones:

Directorio: es el órgano colegiado de dirección o gobierno de una organización, encargado de supervisar, orientar y tomar decisiones estratégicas sobre la gestión de la entidad.

Junta Directiva: es el cuerpo integrado por varias autoridades o representantes que toman decisiones de manera colectiva sobre la orientación, control y supervisión de la entidad.

Comité: es un grupo de trabajo o instancia colegiada conformada por servidores públicos y máximas autoridades de una entidad, creado para analizar, evaluar, asesorar o tomar decisiones sobre asuntos específicos dentro de la gestión pública.

Máxima autoridad: es el servidor público que posee la mayor jerarquía dentro de la entidad, con capacidad para tomar decisiones administrativas, aprobar políticas internas y garantizar el cumplimiento de la normativa aplicable.

4. Número de documento

Documentar el número correlativo o la referencia del acto administrativo evaluado.

5. Fecha del documento y suscripción

Documentar la fecha del documento y de la suscripción del documento, documentando el formato año, mes y día: 20XX/mm/dd

6. Asunto

Corresponde a los temas relevantes identificados por el auditor

7. Monto identificado

Detallar el monto que se identifica en los documentos revisados.

8. Rubro o componente de los estados financieros

Rubro o componente identificado el estado financiero.

9. Aseveraciones

El auditor deberá evaluar las aseveraciones en las líneas del estado financiero donde impactan los temas que se están documentando, considerando las siguientes descripciones:

- O** = Ocurrencia
- I** = Integridad o totalidad
- Ex** = Exactitud
- C** = Corte
- CI** = Clasificación
- PR** = Presentación y revelación
- Exi** = Existencia
- DO** = Derechos y obligaciones
- EVA** = Exactitud, valuación y asignación

10. Clasificación del riesgo

Evaluar y valorar el riesgos identificados en el análisis de la información, deberá seleccionar el tipo de riesgo aplicable con un rubro específico del estado financiero:

Riesgo significativo: Riesgo de incorrección material, a nivel de estados financieros o de aseveraciones, cuya valoración del riesgo inherente se encuentra en la parte alta del espectro. Esto implica una combinación elevada de probabilidad y/o magnitud potencial de la incorrección. Estos riesgos requieren consideraciones especiales de auditoría, procedimientos más extensos y evidencia más persuasiva.

Riesgo moderado: Riesgo de incorrección material cuya valoración del riesgo inherente no es baja, pero tampoco se sitúa en el extremo superior del espectro. Presenta una combinación intermedia de probabilidad y magnitud potencial. Individualmente puede no ser el principal foco de atención, pero su efecto conjunto con otros riesgos puede contribuir a incorrecciones materiales en los estados financieros, por lo que requiere respuestas de auditoría adecuadas en naturaleza, momento y extensión.

Riesgo bajo: Riesgo de incorrección material cuya valoración del riesgo inherente se sitúa en la parte baja del espectro, es decir, con baja probabilidad y/o baja magnitud potencial de incorrección material. Aunque el riesgo se clasifica como bajo, no es nulo; el auditor diseña procedimientos de auditoría menos extensos, pero suficientes para obtener evidencia adecuada en relación con dichas áreas.

11. Naturaleza del riesgo

El riesgo se podría interpretar como a nivel de Estados financieros y a nivel de aseveraciones, también se puede determinar que es por fraude o error.

12. Respuesta al riesgo

Se debe determinar una respuesta prevista al riesgo identificado.



Formulario 11 "Conocimiento de actos y contratos suscritos"

Entidad Auditada:
Año terminado:

No.	Tipo de documento	Partes vinculadas	Número del documento	Fechas	Asunto	Monto identificado USD	Rubro o componente de los estados financieros	Averaciones	Clasificación del riesgo	Naturaleza del riesgo	Respuesta al riesgo
1	"Seleccionar opción" Otro: Describir o tipo de órgano:	De documento: De suscripción:	(Colocar el número o referencia)	(2000/mm/da) (2000/mm/da)	(Describir los temas relevantes identificados por el auditor)	(Describir el monto impactado en el B)	(Describir el rubro y otros temas impactados en los estados financieros, como partidas, eventos, partidas, partes relacionadas)		"Seleccionar opción"	A nivel de estado financiero "Seleccionar opción"	(Describir el procedimiento de auditoría planificado)
2	"Seleccionar opción" Otro: Describir o tipo de órgano:	De documento: De suscripción:	(Colocar el número o referencia)	(2000/mm/da) (2000/mm/da)	(Describir los temas relevantes identificados por el auditor)	(Describir el monto impactado en el B)	(Describir el rubro y otros temas impactados en los estados financieros, como partidas, eventos, partidas, partes relacionadas)		"Seleccionar opción"	A nivel de estado financiero "Seleccionar opción"	(Describir el procedimiento de auditoría planificado)
3	"Seleccionar opción" Otro: Describir o tipo de órgano:	De documento: De suscripción:	(Colocar el número o referencia)	(2000/mm/da) (2000/mm/da)	(Describir los temas relevantes identificados por el auditor)	(Describir el monto impactado en el B)	(Describir el rubro y otros temas impactados en los estados financieros, como partidas, eventos, partidas, partes relacionadas)		"Seleccionar opción"	A nivel de estado financiero "Seleccionar opción"	(Describir el procedimiento de auditoría planificado)

Elaborado por:
Fecha:
Revisado por:
Fecha:

Formato 12 "Requerimiento de información para asesores legales"**OFICIO No.** Número Secuencial – Número OT – RI**Sección:** UNIDAD ADMINISTRATIVA DE CONTROL**Asunto:** Requerimiento de Información y/o Documentación

Ciudad,

Título académico o señor/a

Nombres y apellidos

Cargo desempeñado (o que desempeñó en el caso de ex servidores/as)

Nombre de la entidad

Dirección comercial o domicilio (para comunicación física)

Dirección electrónica (para comunicación electrónica)

Presente o Ciudad (cuando sea la misma ciudad del remitente)

Ciudad o provincia (cuando sea fuera de la ciudad)

De mi consideración:

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 76 y 88 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, y a efectos de continuar con la acción de control ... a (...), en (nombre de la entidad), por el período comprendido entre el ... y el ... (o a una fecha determinada) (señalar las fechas en forma de texto), correspondientes a la orden de trabajo (número) de ... (fecha en forma de texto) [cuando corresponda se añadirá la siguiente frase: "modificada mediante memorando (número y fecha en forma de texto)"]].

Solicitamos se provea la siguiente información:

1. Detalle de los litigios como demandante y/o demandada, que incluya al menos la siguiente información:
 - Número o identificación de causas.
 - Entidad demandada
 - País - lugar.
 - Tipo de Juicio.
 - Materia.
 - Estado procesal al 31 de diciembre de 20XX (año actual).
 - Estado procesal al 30 de septiembre de 20XX (año hasta a fecha de aprobación informe).
 - Patrocinador.
 - Cuantía.
 - Resumen ejecutivo del caso.
 - Posibilidades ocurrencia (probable, posible o remota).
 - Estatus actual de los procesos.
 - Resultados obtenidos y/o esperados.
 - La naturaleza del litigio

Formato 12 "Requerimiento de información para asesores legales"

- El progreso del caso a la fecha
 - Cómo está respondiendo la administración o intenta responder al litigio, por ejemplo;
 - Monto estimado que implica el litigio.
 - Número de expediente
 - jurisdicción aplicable del caso
2. Saldos por cobrar y/o pagar; y, adjuntar el estado de cuenta o detalle de facturas en medio magnético (Excel) que sustenten el valor mencionado como pendiente de cobro y/o pago.
 3. Detalle de anticipos entregados por la entidad que no han sido compensados o devengados, en medio magnético (Excel).
 4. Cualquier otra información de naturaleza similar, de la cual usted tenga conocimiento.

Agradeceré enviar la respuesta a la oficina ubicada en (lugar donde se encuentran realizando las labores de control o a la (nombre de la unidad administrativa de control) de la Contraloría General del Estado o al(los) correo(s) electrónico institucional: ...@contraloria.gob.ec o a.

Atentamente,

f) Servidor/a a cargo de la unidad administrativa de control o Jefe de Equipo (conforme normativa interna vigente al momento de la suscripción)



Instrucciones del Formato 13 "Evaluación de litigios y demandas"

1. Objetivo del formato

Documentar la respuesta de las confirmaciones recibidas de los asesores jurídicos de la entidad auditada

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

2. Documentación

ID Caso: Se deberá documentar el tipo de jurisdicción, rol entidad demandado- demandante, contraparte

No. de Proceso: Se deberá documentar la Instancia - estado procesal, así como las fechas del inicio y actualización del proceso.

Cuantía: Se deberá documentar la estimación confirmada por los asesores legales.

Posibilidades ocurrencia: Documentar si es probable, posible o remota, según aplique.

Fuente de información: Documentar el abogado, gestión u otros, así como la fecha de la confirmación.

Limitaciones: Documentar si hubiera alguna limitación en el proceso de confirmación.

Clasificación contable: De acuerdo a su naturaleza; provisión, pasivo contingente y sin efecto.

Respuesta de auditoría: Los procedimientos que el auditor pretende realizar como respuesta al riesgo.

Conclusión del auditor: Documentar si es necesario un ajuste contable, revelación y la referencia al ajuste contable.

Base de medición: De acuerdo a la mejor estimación, rango e incertidumbre.

Texto de revelación: Documentar las revelaciones necesarias de acuerdo al evento que se está analizando.

Aseveraciones: Documentar las evaluaciones relevantes aplicables.

El auditor deberá evaluar las aseveraciones en las líneas del estado financiero donde impactan los temas que se están documentando, considerando las siguientes descripciones:

- O** = Ocurrencia
- I** = Integridad o totalidad
- Ex** = Exactitud
- C** = Corte
- Cl** = Clasificación
- PR** = Presentación y revelación
- Exi** = Existencia
- DO** = Derechos y obligaciones
- EVA** = Exactitud, valuación y asignación

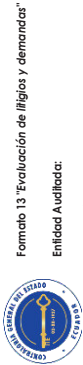
3. Riesgo

El auditor deberá evaluar y valorar el riesgos identificados en el análisis de la información, deberá seleccionar el tipo de riesgo aplicable con un rubro específico del estado financiero y aseveración, si identifica un riesgo significativo de incorrección material; se deberá hacer referencia a un procedimiento de auditoría que realizará para determinar la criticidad.

Riesgo significativo ; Riesgo de incorrección material, a nivel de estados financieros o de aseveraciones, cuya valoración del riesgo inherente se encuentra en la parte alta del espectro. Esto implica una combinación elevada de probabilidad y/o magnitud potencial de la incorrección. Estos riesgos requieren consideraciones especiales de auditoría, procedimientos más extensos y evidencia más persuasiva.

Riesgo moderado; Riesgo de incorrección material cuya valoración del riesgo inherente no es baja, pero tampoco se sitúa en el extremo superior del espectro. Presenta una combinación intermedia de probabilidad y magnitud potencial. Individualmente puede no ser el principal foco de atención, pero su efecto conjunto con otros riesgos puede contribuir a incorrecciones materiales en los estados financieros, por lo que requiere respuestas de auditoría adecuadas en naturaleza, momento y extensión.

Riesgo bajo; Riesgo de incorrección material cuya valoración del riesgo inherente se sitúa en la parte baja del espectro, es decir, con baja probabilidad y/o baja magnitud potencial de incorrección material. Aunque el riesgo se clasifica como bajo, no es nulo; el auditor diseña procedimientos de auditoría menos extensos, pero suficientes para obtener evidencia adecuada en relación con dichas áreas.



Formato 13 "Evaluación de Iligios y demandas"
Entidad Auditada:
Año terminado:

ID Caso	No. de Proceso	Cuanto USD	Posibilidades ocurrencia	Fuente de información	Limitaciones	Cualificación contable	Riesgo	Respuesta de auditor	Conclusión del auditor	Base de medición	Texto de evaluación	Aserciones									
Tipo de jurisdicción Rta entidad demandada o demandante Contraparte	Instancia - estado procesal	Mejor estimación										O	I	Es	C	CI	PR	EN	DO	EVA	
	Fecha de inicio	Rango		Abogado gestión otros				Procedimiento clave	¿Justa? SI / NO			X	X	X	X	X	X	X	X	X	
	Fecha de última actualización	Costos e intereses (si aplica)	"seleccionar opción"		(Describa las limitaciones si las hubiere en la ejecución del procedimiento)	"seleccionar opción"	"seleccionar opción"	"seleccionar opción"	Referencia FI	¿Inventado? SI / NO	"seleccionar opción"		X	X	X	X	X	X	X	X	
				Fecha confirmación abogado				Referencia FI	Referencia a aliento contable												

Elaborado por:
Fecha:
Revisado por:
Fecha:



Instrucciones del Formato 14 "Validación de saldos iniciales"

1. Objetivo del formato

Identificar y evaluar riesgos de incorrección material en los estados financieros en función de la reunión mantenida con el auditor predecesor.

Nota: Si la entidad no ha sido auditada por otros auditores no aplica este formato.

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

2. Entendimiento de los procesos de auditoría del auditor predecesor (EPAP)

Documentar la información obtenida del auditor predecesor y una evaluación de los resultados, los temas a evaluar están en la parte izquierda del formato y los resultados de evaluación en la parte derecha. El formato incluye la opción para documentar la "Reunión con el Auditor Predecesor" (AP)

Evaluar proceso de auditoría del predecesor	
Temas a evaluar	Evaluación
1 Nombre del auditor predecesor	
Período auditado del auditor predecesor	
Opinión emitida por el auditor predecesor	*Seleccionar datos*
Fecha de reunion con auditor predecesor	

3. Evaluar los resultados del auditor predecesor

Documentar la materialidad, los ajustes e información adicional del auditor Predecesor, los temas a evaluar están en la parte izquierda del formato y los resultados de evaluación en la parte derecha.

Indagatorio general	
Temas a evaluar	Evaluación
1 Consultar si el auditor predecesor identificó la materialización del riesgo de fraude.	*Seleccionar datos*
	Si seleccionó "Si" explicar a detalle:

4. Validar Consistencia de las Balanzas de Saldos

Documentar la consistencia de las balanzas de saldos finales del año anterior auditado por el auditor predecesor comparando contra las balanzas de saldos iniciales contables y con las cédulas sumarias del auditor predecesor. Para realizar el procedimiento el auditor tendrá que realizar los siguientes procedimientos:

a) Obtener la balanza de saldos del año anterior al 31/12/XX, que fue auditada por el auditor predecesor y vaciar los datos en las columnas 1, 2 y 3 del formato.

b) Obtener la balanza de saldos del período a auditar al 01/01/YY, vaciar los datos en columnas 1, 2 y 4.

c) Identificar las diferencias en la columna 5 restando los saldos de la columna 3 y 4, en teoría no debería haber diferencias porque los saldos finales pasan a ser saldos iniciales del período siguiente.

1	2	3	4	5
Número de cuenta contable	Descripción de la cuenta	Saldo contable al 31/12/20XX (período anterior)	Saldo contable al 01/01/20YY (período auditado)	Diferencias entre saldos iniciales y finales
		\$ -	\$ -	\$ -
		\$ -	\$ -	\$ -
		\$ -	\$ -	\$ -
		\$ -	\$ -	\$ -
		\$ -	\$ -	\$ -
		\$ -	\$ -	\$ -
		\$ -	\$ -	\$ -



Formato 14 "Validación de saldos iniciales"

Entendimiento de los procesos de auditoría del auditor predecesor (EPAP)

Entidad Auditada:

Año terminado:

Entendimiento del los procesos de auditoría del predecesor	
Temas a evaluar	Evaluación
1 Nombre del auditor predecesor: Período auditado: Opinión emitida: Fecha de reunión:	 *Seleccionar datos*
2 ¿El auditor predecesor emitió la carta de encargo aceptando el trabajo de auditoría?	*Seleccionar datos* Si contesto no, explicar el motivo:
3 ¿El auditor predecesor evaluó el sistema del control interno de la entidad?	*Seleccionar datos* Si contesto no, explicar el motivo:
4 ¿Los estados financieros del período anterior fueron autorizados por los responsables?	*Seleccionar datos* Si contesto no, explicar el motivo:
5 ¿El auditor predecesor realizó el proceso de identificación y evaluación de riesgos en la entidad y en los estados financieros?	*Seleccionar datos* Si contesto no, explicar el motivo:
6 El auditor predecesor evaluó información relevante durante la planeación: Actas Resoluciones Convenios Contratos Litigios y demandas	 *Seleccionar datos* *Seleccionar datos* *Seleccionar datos* *Seleccionar datos* *Seleccionar datos* Si contesto no, explicar el motivo:
7 ¿El auditor predecesor diseñó una estrategia de auditoría que incluyera un plan de pruebas, involucramiento de expertos en conexión con la evaluación de riesgos?	*Seleccionar datos* Si contesto no, explicar el motivo:
8 ¿Las pruebas desarrolladas sobre las áreas con los riesgos significativos fueron diseñadas para mitigar dichos riesgos?	*Seleccionar datos* Si contesto no, explicar el motivo:
8 Concluir respecto a los riesgos identificados en el entendimiento de procesos de auditoría del predecesor	(Describir la conclusión) Detallar los riesgos identificados:

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:



Formato 14 "Validación de saldos iniciales"
Entendimiento de los resultados del auditor predecesor

Entidad Auditada:

Año terminado:

Materialidades determinadas por el auditor predecesor		
Materialidad	Punto de referencia	Porcentaje (%)
Materialidad general:		
Materialidad de desempeño:		
Materialidad de ajustes:		

Resumen de ajustes materiales						
La administración efectuó los ajustes contables	Efecto en saldos iniciales 20XX	Efecto en año actual	Código contable	Descripción de la cuenta	Estado de situación financiera	
					Débito USD	Crédito USD
Si	No	Si	(Describir el número)	(Describir la cuenta contable del ajuste)	-	-
No	No	Si	(Describir el número)	(Describir la cuenta contable del ajuste)	-	-
"Seleccionar datos"	"Seleccionar datos"	"Seleccionar datos"	(Describir el número)	(Describir la cuenta contable del ajuste)	-	-
"Seleccionar datos"	"Seleccionar datos"	"Seleccionar datos"	(Describir el número)	(Describir la cuenta contable del ajuste)	-	-

Indagatorio general	
Temas a consultar	Evaluación
1. ¿Aplicó pruebas para dar respuestas al riesgo de fraude?	"Seleccionar datos" Si seleccionó "Si" explicar a detalle: Indicar la evidencia recibida "Seleccionar datos"
2. ¿Cuáles fueron los riesgos significativos identificados?	"Seleccionar datos" "Seleccionar datos" "Seleccionar datos" Si seleccionó "otros" explicar a detalle: Indicar la evidencia recibida "Seleccionar datos"

3	¿Cuál fue la estrategia de auditoría diseñada sobre los riesgos significativos?	*Seleccionar datos* Si seleccionó "otros" explicar a detalle: Indicar la evidencia recibida *Seleccionar datos*
4	¿Cuál fue el tipo de opinión emitida?	*Seleccionar datos* *Seleccionar datos* Indicar la evidencia recibida *Seleccionar datos*
5	Concluir: los resultados de la auditoría generan confianza en los saldos iniciales del auditado.	*Seleccionar datos* Indicar la evidencia recibida *Seleccionar datos*

Conclusión: (documentar la conclusión y el efecto en la auditoría ocasionado por: Incorrecciones no corregidas del año anterior que impactan el año actual, y Evaluar si impactará la estrategia, materialidad o riesgos significativos del año actual, sujetos de auditoría por la CGE)

Elaborado por:
Fecha:
Revisado por:
Fecha:



Comparativo de saldos finales auditados por el auditor predecesor vs saldos iniciales del período auditado

[illegible]

(Documentar el software contable donde se extrae y el nombre del reporte)

(Documentar aaaa/mm/dd)

Seleccionar datos

Seleccionar datos

Seleccionar datos

Seleccionar datos



Instrucciones del Formato 15 "Materialidad"

1. Objetivo del formato

Documentar la determinación de la materialidad para los estados financieros en su conjunto (materialidad general, materialidad de desempeño y materialidad de ajustes), considerando el juicio profesional del auditor, las características de la entidad y los riesgos identificados.

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

2. Información histórica

Se incluye el histórico de materialidad y tipos de opinión de periodos anteriores como base comparativa. Esta referencia permite contextualizar los cálculos actuales y mantener la coherencia en el juicio profesional aplicado, asegurando que los umbrales determinados para el presente encargo guarden una relación lógica con la evolución del riesgo y el historial de la entidad.

Complete las tablas de "Materialidad de años anteriores" y "Opinión de auditoría" utilizando como fuente los papeles de trabajo y dictámenes de los últimos tres ejercicios.

Materialidad de años anteriores	Monto 20x4 USD	Monto 20x3 USD	Monto 20x2 USD
Materialidad general:	-	-	-
Materialidad de desempeño:	-	-	-
Materialidad de ajustes	-	-	-

Opinión de auditoría de años anteriores.	
Periodo auditado	Opinión emitida
20x4	"Seleccionar opción"
20x3	"Seleccionar opción"
20x2	Opinión no modificada Opinión con salvedad Opinión adversa Abstención de opinión
	No aplica por ser auditoría inicial

Guía de llenado en escenarios especiales:

Auditorías Iniciales :

Si la entidad es auditada por primera vez, las celdas de montos deberán marcarse como "N/A" (No Aplica). En el campo de "Opinión emitida", se debe seleccionar la opción correspondiente basándose en el dictamen público del año anterior, si está disponible. En la sección de observaciones o notas, incluir la leyenda:

"Información histórica no disponible por tratarse de una auditoría inicial (primer ejercicio bajo el encargo de la CGE)."

Sin acceso a información:

En caso de auditorías sucesoras donde no se cuente con acceso a los papeles de trabajo de auditores predecesores para conocer la materialidad exacta:

Completar únicamente la tabla de "Opinión de auditoría" con base en el dictamen emitido.

En la tabla de "Materialidad", asentar el texto "No disponible".

Incluir la nota aclaratoria: *"Los umbrales de materialidad de períodos precedentes no fueron compartidos por los auditores predecesores; por tanto, los cálculos actuales se basan estrictamente en el juicio profesional independiente de este equipo."*

3. Base para la determinación de la materialidad

Complete este apartado indicando los papeles de trabajo utilizados como base para la determinación de la materialidad. No se requiere repetir el análisis, sino referenciar y sintetizar los principales elementos considerados.

a) Riesgo identificado a través de la comprensión de la entidad y su entorno

Determine el nivel de riesgo inherente de la entidad con base en la comprensión de la entidad y su entorno.

Seleccione un nivel (Alto, Moderado o Bajo) y justifique en el apartado de conclusión.

Referencie el papel de trabajo donde se documenta estos procedimientos de auditoría:

b) Riesgo identificado en la evaluación del sistema de control interno

Registre el nivel de riesgo de control con base en la evaluación del sistema de control interno.

Seleccione un nivel (Alto, Moderado o Bajo) y justifique en el apartado de conclusión.

Referencie el papel de trabajo donde se documenta estos procedimientos de auditoría:

c) Riesgo de incorrección material, determinado a partir del análisis consolidado de riesgos por componente

Determine el nivel de riesgo de incorrección material considerando el riesgo inherente y el riesgo de control.

Seleccione un nivel (Alto, Moderado o Bajo) y justifique en el apartado de conclusión.

Referencie el papel de trabajo donde se documenta estos procedimientos de auditoría:

Conclusión del riesgo para efectos de la materialidad:

Con base en la evaluación del riesgo inherente, del sistema de control interno y del análisis de riesgos de incorrección material, el auditor deberá establecer una conclusión sobre el nivel de riesgo de auditoría (Alto, Moderado o Bajo).

Este nivel de riesgo deberá ser considerado para la selección del porcentaje a aplicar en la determinación de la materialidad, de manera que, a mayor nivel de riesgo, se aplique un porcentaje menor dentro del rango referencial, y a menor nivel de riesgo, se pueda aplicar un porcentaje mayor.

Guía de aplicación:

Riesgo bajo → parte alta del espectro

Riesgo moderado → espectro medio

Riesgo alto → parte baja del espectro

4. Materialidad general

Selección del benchmark:

El auditor deberá seleccionar el rubro que mejor represente la magnitud y naturaleza de las operaciones de la entidad (benchmark), considerando su relevancia para los usuarios de los estados financieros. La selección deberá sustentarse en criterios técnicos.

Materialidad General(MG)	
Benchmark seleccionado: Seleccionar un rubro que tenga mayor influencia en los estados financieros en su conjunto.	"Seleccionar opción" Utilidad antes del impuesto o resultado del período EBITDA Activos netos Pasivos netos Total de ingresos Total gastos

La decisión deberá documentarse mediante una justificación técnica clara. Seleccionar las opciones predeterminadas que se sugieren en este formato. En caso de seleccionar "Otros", se deberá explicar de forma específica el criterio aplicado.

Justificación técnica del benchmark seleccionado: Seleccionar los criterios técnicos considerados por el auditor, según su juicio profesional, para justificar la elección del benchmark.	"Seleccionar opción" "Seleccionar opción" El benchmark refleja la principal actividad operativa de la entidad. Es un indicador relevante para los usuarios de los estados financieros. Presenta estabilidad y consistencia en los últimos períodos. No está sujeto a alta volatilidad o manipulación. Es coherente con la naturaleza del sector público. Permite identificar adecuadamente riesgos de incorrección material. Otros

Se deberá colocar el monto del benchmark seleccionado como base de cálculo de la materialidad general.

Base de cálculo del benchmark USD:	10 000 000,00

Selección del porcentaje:

La selección del porcentaje para la determinación de la materialidad para los estados financieros en su conjunto se realizará considerando el benchmark seleccionado y rangos de porcentajes referenciales.

Adicionalmente, el porcentaje deberá ajustarse en función del nivel de riesgo de auditoría identificado durante la fase de planificación, así como de las características específicas de la entidad.

La tabla incluida en el formato constituye una guía referencial para la selección del porcentaje; sin embargo, el auditor deberá aplicar su juicio profesional para definir el porcentaje final, el cual deberá estar debidamente justificado.

Benchmark	Rango de porcentajes (%)	Porcentaje seleccionado
Utilidad antes del impuesto o resultado del período	Del 5 hasta 10%	
EBITDA	Del 2 hasta 10%	
Activos netos		
Pasivos netos		7%
Total de ingresos	Del 1 hasta 10%	

Total de ingresos	Del 1 hasta 10%	
Total gastos		
Materialidad General USD:	700 000,00	

5. Materialidad de desempeño

Se calcula una cantidad menor a la materialidad general, por el riesgo de cambios de las cifras de los estados financieros y por ende en el monto del benchmark que se seleccione, el criterio para seleccionar el porcentaje del formato; a mayor riesgo, menor materialidad de desempeño.

Materialidad de Desempeño (MD)		
Porcentaje (%) :	Seleccionar:	Seleccionar:
Error		
Riesgo bajo 90%	Primer auditoría de estados financieros	75%
Riesgo moderado 75%		
Riesgo significativo 50%	Si seleccionó otro explicarlo:	
Materialidad de desempeño USD:	175 000,00	

6. Materialidad de ajustes

Se establece un monto mínimo para considerar la importancia de los errores en los estados financieros y para proponer ajustes. se debe seleccionar % acuerdo a los porcentajes sugeridos del 5% al 10%.

Materialidad de Ajustes (MA)	
Registro de ajustes:	Seleccionar:
% Materialidad de ajustes:	
1%	"Seleccionar opción"
5%	
Materialidad de ajustes USD:	-

7. Materialidad específica

Se establece un monto para revisar ciertas cuentas, saldos y transacciones, usualmente identificadas por riesgo y que no serían revisadas por ser menores a la materialidad de desempeño. Para determinar el monto de la materialidad específica, el auditor podrá utilizar su juicio profesional.

Materialidad Específica Opcional (saldos, cuentas y transacciones)	
Rubro del estado financiero:	
Materialidad específica USD:	-
Motivos de materialidad específica:	



Formato 15 "Materialidad"

Entidad Auditada:

Año terminado:

Información histórica			
Se incluye el histórico de materialidad y tipos de opinión de períodos anteriores como base comparativa. Esta referencia permite contextualizar los cálculos actuales y mantener la coherencia en el juicio profesional aplicado.			
Materialidad de años anteriores	Monto 20x4 USD	Monto 20x3 USD	Monto 20x2 USD
Materialidad general:	-	-	-
Materialidad de desempeño:	-	-	-
Materialidad de ajustes	-	-	-
Opinión de auditoría de años anteriores:			
Período auditado	Opinión emitida		
20x4	"Seleccionar opción"		
20x3	"Seleccionar opción"		
20x2	"Seleccionar opción"		
Base para el cálculo de la materialidad			
El cálculo de la materialidad se fundamenta en la evaluación realizada durante la fase de planificación, considerando:			
a) Riesgo identificado a través de la comprensión de la entidad y su entorno			
Nivel de riesgo:	"Seleccionar opción"		
Ver papel de trabajo:	Comprensión de la entidad y su entorno		
Conclusión:	Ejemplo: Con base en la comprensión de la entidad y su entorno, se identificó que la entidad presenta un nivel de riesgo moderado, debido al volumen significativo de operaciones, la gestión de recursos públicos y la complejidad de ciertos procesos administrativos.		
b) Riesgo identificado en la evaluación del sistema de control interno			
Nivel de riesgo:	"Seleccionar opción"		
Ver papel de trabajo:	Evaluación de los componentes del sistema de control interno		
Conclusión:	Ejemplo: Se identificó un nivel de riesgo moderado, por cuanto existen controles implementados; sin embargo, existen debilidades en su aplicación y seguimiento.		
c) Riesgo de incorrección material, determinado a partir del análisis consolidado de riesgos por componente			
Nivel de riesgo:	"Seleccionar opción"		
Ver papel de trabajo:	Análisis consolidado riesgos y programa de auditoría		
Conclusión:	Ejemplo: El nivel de riesgo es Moderado, por cuanto, se identificaron riesgos relevantes en determinadas áreas, mitigados parcialmente por controles existentes.		

Conclusión del riesgo para efectos de la materialidad

Nivel de riesgo:

"Seleccionar opción"

Ejemplo: Con base en la evaluación del riesgo inherente, del sistema de control interno y del análisis de riesgos de incorrección material, se concluye que el nivel de riesgo de auditoría es **moderado**, el cual ha sido considerado para la selección del porcentaje aplicado en la determinación de la materialidad general y de la materialidad de desempeño.

Materialidad general

Benchmark seleccionado:

Seleccionar un rubro que tenga mayor influencia en los estados financieros en su conjunto.

Justificación técnica del benchmark seleccionado:

Seleccionar los criterios técnicos considerados por el auditor, según su juicio profesional, para justificar la elección del benchmark.

Base de cálculo del benchmark USD:

Benchmark

Utilidad antes del impuesto o resultado del período

EBITDA

Activos netos

Pasivos netos

Total de ingresos

Total gastos

Rango de porcentajes (%)

Del 5 hasta 10%

Del 2 hasta 10%

Del 1 hasta 10%

Porcentaje seleccionado:

7%

Materialidad General USD:

10.000.000,00

700.000,00

Materialidad de desempeño

Porcentaje (%) :

Error

Riesgo bajo90%

Riesgo moderado75%

Riesgo significativo50%

Seleccionar:

"Seleccionar opción"

Si seleccionó "Otro" explicarlo:

Seleccionar:

"Seleccionar opción"

Materialidad de desempeño USD:

-

Materialidad de ajustes

Registro de ajustes:

% Materialidad de ajustes:

Del 1% al 5%

Seleccionar:

"Seleccionar opción"

Materialidad de ajustes USD:

-

406

Materialidad específica (opcional: saldos, cuentas y transacciones)	
Rubro del estado financiero:	
Materialidad específica USD:	-
Motivos de materialidad específica:	

Elaborado por:
 Fecha:
 Revisado por:
 Fecha:



Instrucciones del Formato 16 "Materialidad de grupo y componentes"

1. Objetivo del formato

Documentar la determinación de la materialidad para los estados financieros de un grupo que consolida o combina información financiera (materialidad general, materialidad de desempeño y materialidad de ajustes), considerando el juicio profesional del auditor, las características de la entidad y los riesgos identificados.

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

2. Información histórica

Se incluye el histórico de materialidad y tipos de opinión de períodos anteriores como base comparativa. Esta referencia permite contextualizar los cálculos actuales y mantener la coherencia en el juicio profesional aplicado, asegurando que los umbrales determinados para el presente encargo guarden una relación lógica con la evolución del riesgo y el historial de la entidad.

Complete las tablas de "Materialidad de años anteriores" y "Opinión de auditoría" utilizando como fuente los papeles de trabajo y dictámenes de los últimos tres ejercicios.

Materialidad de grupo años anteriores		Monto 20x4 USD	Monto 20x3 USD	Monto 20x2 USD
Materialidad general:		-	-	-
Materialidad de desempeño:		-	-	-
Materialidad de ajustes		-	-	-

Opinión de auditoría de años anteriores:	
Período auditado	Opinión emitida
20x4	"Seleccionar opción"
20x3	"Seleccionar opción"
20x2	"Seleccionar opción"

Guía de llenado en escenarios especiales:

Auditorías Iniciales :

Si la entidad es auditada por primera vez, las celdas de montos deberán marcarse como "N/A" (No Aplica). En el campo de "Opinión emitida", se debe seleccionar la opción correspondiente basándose en el dictamen público del año anterior, si está disponible. En la sección de observaciones o notas, incluir la leyenda:

"Información histórica no disponible por tratarse de una auditoría inicial (primer ejercicio bajo el encargo de la CGE)."

Sin acceso a información:

En caso de auditorías sucesoras donde no se cuente con acceso a los papeles de trabajo de auditores predecesores para conocer la materialidad exacta:

Completar únicamente la tabla de "Opinión de auditoría" con base en el dictamen emitido.

En la tabla de "Materialidad", asentar el texto "No disponible".

Incluir la nota aclaratoria: "Los umbrales de materialidad de períodos precedentes no fueron compartidos por los auditores predecesores; por tanto, los cálculos actuales se basan estrictamente en el juicio profesional independiente de este equipo."

3. Base para la determinación de la materialidad

Complete este apartado indicando los papeles de trabajo utilizados como base para la determinación de la materialidad. No se requiere repetir el análisis, sino referenciar y sintetizar los principales elementos considerados.

a) Riesgo identificado a través de la comprensión de la entidad y su entorno

Determine el nivel de riesgo inherente de la entidad con base en la comprensión de la entidad y su entorno.

Seleccione un nivel (Alto, Moderado o Bajo) y justifique en el apartado de conclusión.

Referencie el papel de trabajo donde se documenta estos procedimientos de auditoría:

b) Riesgo identificado en la evaluación del sistema de control interno

Registre el nivel de riesgo de control con base en la evaluación del sistema de control interno.

Seleccione un nivel (Alto, Moderado o Bajo) y justifique en el apartado de conclusión.

Referencie el papel de trabajo donde se documenta estos procedimientos de auditoría:

c) Riesgo de incorrección material, determinado a partir del análisis consolidado de riesgos por componente

Determine el nivel de riesgo de incorrección material considerando el riesgo inherente y el riesgo de control.

Seleccione un nivel (Alto, Moderado o Bajo) y justifique en el apartado de conclusión.

Referencie el papel de trabajo donde se documenta estos procedimientos de auditoría:

Conclusión del riesgo para efectos de la materialidad:

Con base en la evaluación del riesgo inherente, del sistema de control interno y del análisis de riesgos de incorrección material, el auditor deberá establecer una conclusión sobre el nivel de riesgo de auditoría (Alto, Moderado o Bajo).

Este nivel de riesgo deberá ser considerado para la selección del porcentaje a aplicar en la determinación de la materialidad, de manera que, a mayor nivel de riesgo, se aplique un porcentaje menor dentro del rango referencial, y a menor nivel de riesgo, se pueda aplicar un porcentaje mayor.

Guía de aplicación:

Riesgo bajo → parte alta del espectro

Riesgo moderado → espectro medio

Riesgo alto → parte baja del espectro

Es la primera materialidad para la auditoría de grupo, el primer paso es la selección del punto de referencia de acuerdo a los sugeridos en el formato, ejemplo;

Materialidad general de grupo	
Benchmark seleccionado: Seleccionar un rubro que tenga mayor influencia en los estados financieros en su conjunto	"Seleccionar opción"

Se deberán seleccionar los criterios que justifican la selección del punto de referencia, puede seleccionar más de un criterio

Justificación técnica del benchmark seleccionado: Seleccionar los criterios técnicos considerados por el auditor, según su juicio profesional, para justificar la elección del benchmark.	Seleccionar opción Seleccionar opción Se selecciona el resultado del ejercicio ya que refleja la eficiencia final entre ingresos y gastos Se utiliza el EBITDA para medir la capacidad de generación de recursos operativos antes de o. Los ingresos presentan una tendencia histórica estable y predecible. Los activos totales representan la infraestructura, inversiones y recursos financieros bajo cust. Se eligen los pasivos como base cuando el riesgo de auditoría se concentra en la subestimaci

Se deberá colocar el monto del punto de la referencia seleccionado como base para calcular la materialidad

Materialidad general de grupo	
Benchmark seleccionado: Seleccionar un rubro que tenga mayor influencia en los estados financieros en su conjunto	Seleccionar opción
Justificación técnica del benchmark seleccionado: Seleccionar los criterios técnicos considerados por el auditor, según su juicio profesional, para justificar la elección del benchmark.	Seleccionar opción Seleccionar opción Seleccionar opción
Base de cálculo del benchmark USD:	

La selección del porcentaje para calcular la materialidad general de grupo, está influenciada por la siguiente tabla que sugiere el % a utilizar dependiendo del tipo de entidad auditada y el punto de referencia seleccionado. Como resultado el formato calcula de forma automática la materialidad general de grupo.

Benchmark	Rango de porcentajes (%)	Porcentaje seleccionado:
Utilidad antes del impuesto o resultado del período	Del 5 hasta 10%	Seleccionar opción
EBITDA	Del 2 hasta 10%	
Activos netos	Del 1 hasta 10%	
Pasivos netos		
Total de ingresos		
Total gastos		
Materialidad General USD:		

3. Materialidad de desempeño de grupo

Se calcula una cantidad menor a la materialidad general de grupo, por el riesgo de cambios de las cifras de los estados financieros y por ende en el monto del punto de referencia que se seleccione, el criterio para seleccionar el porcentaje del formato; a mayor riesgo, menor materialidad de desempeño.

Materialidad de desempeño de grupo		
Porcentaje (%):	Seleccionar:	Seleccionar:
Error	Seleccionar opción	Seleccionar opción
Riesgo bajo 90%		
Riesgo moderado 75%		
Riesgo significativo 50%		
Si seleccionó otro explicarlo:		

Riesgo significativo	50%	En Venezuela una empresa	
Materialidad de desempeño USD:			-

4. Materialidad de ajustes de grupo

Se establece un monto mínimo para considerar la importancia de los errores en los estados financieros y para proponer ajustes, se debe seleccionar % acuerdo a los porcentajes sugeridos.

Materialidad de ajustes de grupo	
Registro de ajustes:	Seleccionar:
% Materialidad de ajustes: Del 1% al 5%	"Seleccionar opción"
Materialidad de ajustes USD:	-

4. Materialidad específica de grupo

Se establece un monto para revisar ciertas cuentas, saldos y transacciones, usualmente identificadas por riesgo y que no serían revisadas por ser menores a la materialidad de desempeño. Para determinar el monto de la materialidad específica, el auditor podrá utilizar su juicio profesional.

Materialidad Específica Opcional (saldos, cuentas y transacciones)	
Rubro del estado financiero:	
Materialidad específica:	\$ -
Motivos de materialidad específica:	

5. Materialidades de componentes

Se calcula materialidad con base a las materialidad del grupo, se utilizan cuando se van a auditar componentes específicos (entidades parte del grupo). El formato realiza un calculo automático dependiendo la cantidad de componentes que conformen el grupo, distribuyendo de forma proporcional las materialidades determinadas para el grupo.

Materialidades de Grupo	
Materialidad General de Grupo:	\$ -

Materialidad de desempeño de Grupo:	\$	-	
Materialidad de ajustes :	\$	-	
Materialides generales de componente			
Listado de componentes	Monto de punto de referencia individual	Peso %	Materialidad General por Componente
Nombre entidad 1	\$ 60,000	55%	\$ -
Nombre entidad 2	\$ 50,000	45%	\$ -
Nombre entidad 3	\$ -	0%	\$ -
Nombre entidad 4	\$ -	0%	\$ -
Nombre entidad 5	\$ -	0%	\$ -



Formato 16 "Materialidad de grupo y componentes"

Entidad Auditada:

Año terminado:

Información histórica			
Se incluye el histórico de materialidad y tipos de opinión de períodos anteriores como base comparativa. Esta referencia permite contextualizar los cálculos actuales y mantener la coherencia en el juicio profesional aplicado.			
Materialidad de grupo años anteriores	Monto 20x4 USD	Monto 20x3 USD	Monto 20x2 USD
Materialidad general:	-	-	-
Materialidad de desempeño:	-	-	-
Materialidad de ajustes	-	-	-
Opinión de auditoría de años anteriores:			
Período auditado	Opinión emitida		
20x4	"Seleccionar opción"		
20x3	"Seleccionar opción"		
20x2	"Seleccionar opción"		

Base para el cálculo de la materialidad de grupo	
El cálculo de la materialidad de grupo se fundamenta en la evaluación realizada durante la fase de planificación, considerando:	
a) Riesgo identificado a través de la comprensión de la entidad y su entorno	
Nivel de riesgo:	"Seleccionar opción"
Ver papel de trabajo:	Comprensión de la entidad y su entorno
Conclusión:	Ejemplo: Con base en la comprensión de la entidad y su entorno, se identificó que la entidad presenta un nivel de riesgo moderado, debido al volumen significativo de operaciones, la gestión de recursos públicos y la complejidad de ciertos procesos administrativos.
b) Riesgo identificado en la evaluación del sistema de control interno	
Nivel de riesgo:	"Seleccionar opción"
Ver papel de trabajo:	Evaluación de los componentes del sistema de control interno
Conclusión:	Ejemplo: Se identificó un nivel de riesgo moderado, por cuanto existen controles implementados; sin embargo, existen debilidades en su aplicación y seguimiento.
c) Riesgo de incorrección material, determinado a partir del análisis consolidado de riesgos por componente	
Nivel de riesgo:	"Seleccionar opción"
Ver papel de trabajo:	Análisis consolidado riesgos y programa de auditoría
Conclusión:	Ejemplo: El nivel de riesgo es Moderado, por cuanto, se identificaron riesgos relevantes en determinadas áreas, mitigados parcialmente por controles existentes.

Materialidad general de grupo		
Benchmark seleccionado:	"Seleccionar opción"	
Seleccionar un rubro que tenga mayor influencia en los estados financieros en su conjunto		
Justificación técnica del benchmark seleccionado:	"Seleccionar opción"	
Seleccionar los criterios técnicos considerados por el auditor, según su juicio profesional, para justificar la elección del benchmark.	"Seleccionar opción"	
	"Seleccionar opción"	
Base de cálculo del benchmark USD:	-	
Benchmark	Rango de porcentajes (%)	Porcentaje seleccionado:
Utilidad antes del impuesto o resultado del período	Del 5 hasta 10%	
EBITDA	Del 2 hasta 10%	

Activos netos Pasivos netos Total de ingresos Total gastos	Del 1 hasta 10%	"Seleccionar opción"
Materialidad General USD:		-
Materialidad de desempeño de grupo		
Porcentaje (%):	Seleccionar:	Seleccionar:
Error		
Riesgo bajo 90%	"Seleccionar opción"	
Riesgo moderado 75%		"Seleccionar opción"
Riesgo significativo 50%	Si seleccionó otro	
Materialidad de desempeño USD:		-
Materialidad de ajustes de grupo		
Registro de ajustes:		Seleccionar:
% Materialidad de ajustes: Del 1% al 5%		"Seleccionar opción"
Materialidad de ajustes USD:		-
Materialidad específica de grupo (opcional: cuentas, saldos y transacciones)		
Rubro del estado financiero:		
Materialidad específica:		-
Motivos de materialidad específica:		

Elaborado por:
Fecha:
Revisado por:
Fecha:



Formato 16 "Materialidad de grupo y componentes"

Entidad Auditada:

Año terminado:

Materialidades de grupo			
Materialidad general de grupo:			-
Materialidad de desempeño de grupo:			-
Materialidad de ajustes :			-

Materialidades generales de componente			
Listado de componentes	Monto de benchmark individual	Peso %	Materialidad general por componente
Nombre entidad 1	-	0%	-
Nombre entidad 2	-	0%	-
Nombre entidad 3	-	0%	-
Nombre entidad 4	-	0%	-
Nombre entidad 5	-	0%	-
Nombre entidad 6	-	0%	-
Nombre entidad 7	-	0%	-
Nombre entidad 8	-	0%	-
Nombre entidad 9	-	0%	-
Nombre entidad 10	-	0%	-
	-		-

Materialidades de desempeño de componente			
Listado de componentes	Monto de benchmark individual	Peso %	Materialidad General por Componente
Nombre entidad 1	-	0%	-
Nombre entidad 2	-	0%	-
Nombre entidad 3	-	0%	-
Nombre entidad 4	-	0%	-
Nombre entidad 5	-	0%	-
Nombre entidad 6	-	0%	-
Nombre entidad 7	-	0%	-
Nombre entidad 8	-	0%	-
Nombre entidad 9	-	0%	-
Nombre entidad 10	-	0%	-
	-		-

Materialidades de ajustes de componente			
Listado de componentes	Monto de benchmark individual	Peso %	Materialidad General por Componente
Nombre entidad 1	-	0%	-
Nombre entidad 2	-	0%	-
Nombre entidad 3	-	0%	-
Nombre entidad 4	-	0%	-
Nombre entidad 5	-	0%	-
Nombre entidad 6	-	0%	-
Nombre entidad 7	-	0%	-
Nombre entidad 8	-	0%	-
Nombre entidad 9	-	0%	-
Nombre entidad 10	-	0%	-
	-		-

Materialidades de específicas de componente		
Listado de componentes	Monto de materialidad específica	Rubro, cuenta, saldo o transacción
Nombre entidad 1	-	
Nombre entidad 2	-	
Nombre entidad 3	-	
Nombre entidad 4	-	
Nombre entidad 5	-	
Nombre entidad 6	-	
Nombre entidad 7	-	
Nombre entidad 8	-	
Nombre entidad 9	-	
Nombre entidad 10	-	

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:



Instrucciones del Formato 17 "Procedimientos analíticos preliminares y finales"

1. Objetivo del formato

El presente papel de trabajo tiene como objetivo aplicar procedimientos analíticos preliminares para identificar variaciones significativas, relaciones inusuales y posibles riesgos de incorrección material en los estados financieros, que servirán de base para la planificación de la auditoría.

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

Procedimientos analíticos preliminares (Planificación)

1. Análisis horizontal de estados financieros

El auditor deberá analizar las variaciones identificadas entre el año previo y el año auditado, incluyendo porcentajes en función de la materialidad.

De aquellas variaciones que superan la materialidad de desempeño deben realizarse las respectivas indagaciones con la administración o dirección financiera de la entidad

Análisis horizontal de estados financieros						
Estado de situación financiera (Cuenta o componente)	Año Anterior 20XX/12/31 USD	Año Corriente 20XX/12/31 USD	Variación EEFF USD	Variación %	Seguimiento (Sí o No)	Indagaciones con la administración para justificar variaciones e identificar transacciones inusuales
	AP	AA				
Efectivo	-	-	-	0%	No	En caso de variaciones que requieran seguimiento según la materialidad, indagar con la administración y documentar.

2. Análisis de expectativas del auditor

Son explicaciones lógicas de la tendencia y comportamiento de las cifras de los estados financieros. Se forman en base a información obtenida en la comprensión de la entidad indagados por el auditor, sin embargo; los razonamientos también pueden ser formados por análisis del auditor por la relaciones entre las cifras.

Si las variaciones son consideradas "inusuales" o "no esperadas" deberán investigarse cuando son mayores a la materialidad de desempeño y no tiene explicación la lógica de acuerdo a las expectativas formadas.

Se debe solicitar a la administración para que argumente y explique los motivo de las variaciones inusuales. Lo que a su vez implica documentar la fuente de información de las indagaciones.

Análisis de expectativas del auditor			
Expectativa del Auditor	Variación USD	Inusual o no expectado (Sí o No)	Análisis Redactado
("Se esperaba que el rubro crezca X% debido a [causa]") o ("Se esperaba que el saldo se mantenga estable debido a...")	-	No	Si es inusual; se deberá investigar y explicar los motivos de la variación respecto a la expectativa formada.

Se debe documentar los riesgos específicos identificados (significativo, moderado y bajo) por el auditor posterior al análisis del rubro, tipo de error (debido a fraude o error) y aseveración relacionada (ocurrencia, integridad o totalidad, exactitud, corte, clasificación, presentación y revelación, existencia, derechos y obligaciones, valuación y asignación).

Fuente de información	Seleccionar el riesgo específico identificado	Seleccionar tipo de riesgo	Aseveraciones									Respuesta de auditoría planificada
			O	I	Ex	C	CI	PR	Exi	DO	EVA	
Seleccionar datos	"Seleccionar opción"	"Seleccionar opción"										"Seleccionar opción"

El auditor deberá evaluar las aseveraciones en las líneas del estado financiero donde impactan los temas que se están documentando, considerando las siguientes descripciones:

- O** = Ocurrencia
- I** = Integridad o totalidad
- Ex** = Exactitud
- C** = Corte
- Cl** = Clasificación
- PR** = Presentación y revelación
- Exi** = Existencia
- DO** = Derechos y obligaciones
- EVA** = Exactitud, valuación y asignación

Procedimientos analíticos finales (Cierre)

El auditor comparará los saldos preliminares vs los saldos finales, identificando diferencias que requieran ser analizadas.

Saldos preliminares vs saldos finales		
Saldos finales 20XX-12-31 USD	Diferencia USD	Seguimiento de diferencias
BB		
-	-	(Ejemplo: Variación por reclasificación de xxx,xx USD)

El auditor realizará una comparación de los saldos finales de los estados financieros vs la expectativa del auditor identificando diferencias que requieran ser analizadas.

Saldos finales vs expectativa auditor		
Saldos finales expectativa 20XX-12-31 USD	Diferencia USD	Seguimiento de diferencias
-	-	(Ejemplo: Variación por reclasificación de xxx,xx USD)



Formulario 17 "Procedimientos analíticos preliminares y finales"

Entidad Auditada:

Período Auditado:

Revisar la conformidad de los datos e informes

Colapsados con pop-ups de trabajo del año anterior o EEPF auditados. Ver P.V. Validación de saldos iniciales Colapsado con Estado financiero preliminar.

Procedimientos analíticos preliminares (Planificación)

Materialidad de errores en EEPF

5.000,00

Estado de Situación (Cuenta o componente)	Año Anterior 20XX/12/31 USD	Año Corriente 20XX/12/31 USD	Variación EEPF		Seguimiento (Si o No)	Indagaciones con la administración para justificar variaciones e identificar inconsistencias	Análisis de expectativas del auditor		Análisis Reducido	Fuente de Información	Selección al riesgo específico identificado	Selección tipo de riesgo	Aserciones						Respuesta de auditoría planificada
			USD	%			Verificación USD	(Si o No)					O	I	E	C	M	Ex	
Análisis horizontal de saldos financieros																			
Activo	4A	4A																	
Efectivo	-	-	-	0%	No	(En caso de variaciones que requieran seguimiento, indicar con la administración y documentar)													
Inversiones	-	-	-	0%	No														
Inventarios	-	-	-	0%	No														
Cuentas por cobrar	-	-	-	0%	No														
Otros cuantos por cobrar	-	-	-	0%	No														
Provisiones para incumplimientos	-	-	-	0%	No														
Capital fijo	-	-	-	0%	No														
Excedente	-	-	-	0%	No														
Total de activos corrientes	-	-	-	0%	No														
Pasivos	-	-	-	0%	No														
Total de pasivos	-	-	-	0%	No														
Cuentas por pagar	-	-	-	0%	No														
Anticipos de clientes	-	-	-	0%	No														
Deudas	-	-	-	0%	No														
Otros pasivos	-	-	-	0%	No														
Provisiones para contingencias	-	-	-	0%	No														
Deudas financieras	-	-	-	0%	No														
Capital fijo	-	-	-	0%	No														
Total de pasivos corrientes	-	-	-	0%	No														
Deudas financieras	-	-	-	0%	No														
Pasivos	-	-	-	0%	No														
Total pasivos y patrimonio	-	-	-	0%	No														
Análisis horizontal de EEPF																			
Estado de resultados (Cuenta o componente)	4B	4B																	
Ingresos ordinarios	-	-	-	0%	No	(En caso de variaciones que requieran seguimiento, según la materialidad, indicar con la administración y documentar)													
Otros ingresos	-	-	-	0%	No														
Total ingresos	-	-	-	0%	No														
Gastos de operación	-	-	-	0%	No														
Gastos de administración	-	-	-	0%	No														
Normas	-	-	-	0%	No														
Otros servicios	-	-	-	0%	No														
Otros ingresos	-	-	-	0%	No														
Total de gastos	-	-	-	0%	No														
Otros gastos	-	-	-	0%	No														
Gastos financieros	-	-	-	0%	No														
Total de gastos	-	-	-	0%	No														
Resultado Neto	-	-	-	0%	No														

Base Preliminar

Elaborado por: Revisado por: Fecha:

Base Final

Elaborado por: Revisado por: Fecha:

419



Índice del Formato 18 "Indagación y evaluación del riesgo de fraude"

1. Objetivo del formato

Documentar la indagación y evaluación del riesgo de fraude en la auditoría financiera.

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

2. Alcance:

La indagación permite obtener información relevante sobre:

- * Posibles incentivos o presiones
- * Oportunidades para cometer fraude
- * Racionalización de conductas indebidas y debilidades en el control interno.

La evaluación del riesgo de fraude comprende:

- * Fraude en la información financiera (manipulación de estados financieros)
- * Fraude por apropiación de activos
- * Factores de riesgo relacionados con:
 - Incentivo / presión
 - Oportunidad
 - Racionalización
 - Deficiencias de control

3. Metodología de aplicación del formato

La evaluación se realiza en dos etapas: 1. Indagación y 2. Matriz de evaluación del riesgo de fraude.

3.1 Indagación

Se efectúa mediante entrevistas a personal clave de la entidad (financiero, administrativo, control interno, entre otros), utilizando preguntas dirigidas a identificar riesgos de fraude.

El auditor debe registrar respuestas relevantes (no textuales), aplicando su juicio profesional con el objetivo de identificar señales o factores de riesgo

a) Datos entrevista

En esta sección el auditor deberá completar la información del entrevistado: Nombres completos, Cargo, área a la que pertenece y fecha de la entrevista.

b) Puntos a tratar durante la entrevista

El auditor deberá completar la información relacionada con el tema a tratar, redactar y enlistar las preguntas claves al entrevistado y las respectivas respuestas. Se usará la misma matriz para todas las entrevistas (de esta forma se consolida las entrevistas y el análisis en un solo papel de trabajo), se usará una fila por tema para cada entrevistado. Como se muestra a continuación:

Datos entrevista					Puntos a tratar durante la entrevista		
No.	Nombre del entrevistado	Cargo	Área	Fecha	Tema (Seleccionar)	Pregunta clave	Resumen de respuesta
1	XXXX	(Ej: Director Financiero / Contador / Tesorero)	(Ej: Dirección Financiera / Contabilidad / Tesorería)	2026-03-02	Presiones por metas o presupuesto	(Ej. ¿Existen metas o presiones para cumplir resultados financieros o presupuestarios?)	(Ej. "Indica que sí, deben cumplir la ejecución presupuestaria, especialmente a fin de año")

2					Efectivo, pagos y bancos	(Ej. ¿Las funciones de registro, aprobación y pago están separadas?)	(Ej. "Sí, cada proceso tiene responsables independientes.")
3					Ambiente de control	(Ej. ¿Se realizan ajustes manuales al cierre contable?)	(Ej. "Sí, algunos ajustes se hacen sin documentación completa.")
4					Casos o sospechas previas	(Ej. ¿Se han identificado casos de fraude o irregularidades en la entidad?)	(Ej. "Sí, han existido casos en años anteriores.")
5					Elusión de controles por administración	(Ej. ¿La alta dirección supervisa activamente los controles financieros?)	(Ej. "No hay una revisión formal ni periódica.")
6					Accesos a sistemas y bitácoras	(Ej. ¿Existen controles sobre accesos y modificaciones en sistemas contables?)	(Ej. "Sí, los accesos están restringidos y auditados.")
7					Identificación de riesgos de fraude	(Ej. ¿Se realizan pagos urgentes fuera del procedimiento normal?)	(Ej. "Sí, en ocasiones se omiten controles por urgencia.")

c) Análisis preliminar del auditor para el riesgo de fraude

Una vez finalizada la entrevista, el auditor deberá analizar las respuestas obtenidas y analizar si ha identificado indicios visibles del riesgo de fraude o no, a través de la lista de selección predeterminada.

Ordenar de A a Z

Ordenar de Z a A

Ordenar por color

Borrar filtro de "Resultado prelimi..."

Filtrar por color

Filtros de texto

Buscar

☒ (Seleccionar todo)

☒ *Seleccionar opción*

☒ Hay indicios visibles del riesgo de fraude

☒ No hay indicios visibles del riesgo de fraude

Resultado preliminar de la entrevista (Seleccionar)

Riesgo identificado

Papel de trabajo

(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)

(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)

(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)

(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)

En aquellos casos en los cuales el auditor haya identificado que hay indicios de riesgo de fraude, deberá redactar el riesgo identificado y referenciar los papeles de trabajo que sustenten dicha conclusión.

Resultado preliminar de la entrevista (Seleccionar)

Riesgo identificado

Papel de trabajo

Hay indicios visibles del riesgo de fraude

(Ej. "Existe incentivo para manipulación de ingresos o gastos")

Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)

3.2 Matriz de evaluación del riesgo de fraude

Una vez finalizada la indagación se deberá completar la matriz de evaluación del riesgo de fraude, aplicando juicio profesionales :

Naturaleza de riesgo de fraude, seleccionar según las siguientes opciones:

* Apropiación de activos: se refiere al robo o uso indebido de los recursos de una entidad (efectivo, inventarios, datos, etc).

* Manipulación de información financiera: se refiere a la alteración de estados financieros para engañar a inversores o acreedores.

Matriz de evaluación del riesgo de fraude													
Naturaleza de riesgo de fraude (Seleccionar)	Factores que motivan el riesgo de fraude (Seleccionar)	Ciclo contable o componente relacionado	Aseveraciones relacionadas								Nivel de riesgo (Seleccionar)	¿Requiere respuesta a riesgo?	
			O	I	Ex	C	CI	PR	Exi	DO			EVA
Manipulación de información financiera	Incentivo / Presión	Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)		X		X		X				2 - Medio	Sí
"Seleccionar opción" Apropiación de activos Manipulación de información fin. Ambos No identificado	Indicios	Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)										0 - Sin hallazgo	No

Factores que motivan el riesgo de fraude, seleccionar según las siguientes opciones:

* Control deficiente: Es un factor crítico en la evaluación del riesgo. Las ISSAI señalan que un sistema de control interno débil, inexistente o eludido por la dirección aumenta exponencialmente la probabilidad de fraude.

* Incentivo / Presión: En el sector público: Puede ser la presión para cumplir con presupuestos, metas políticas poco realistas, deudas personales del funcionario o el deseo de mantener un nivel de vida superior a sus ingresos.

* Oportunidad: son las circunstancias que permiten que el fraude se lleve a cabo y ocurre cuando el perpetrador cree que puede eludir los controles sin ser descubierto. Por ejemplo, cuando una sola persona tiene acceso total a los fondos y también a la contabilidad (falta de segregación de funciones).

* Racionalización: Es la justificación ética que el individuo se da a sí mismo para cometer el acto ilícito. Ejemplo: "Todos en esta institución lo hacen". Es el componente que permite al defraudador mantener su autoimagen de "persona honesta".

* Sin indicios: Se refiere a situaciones donde, tras aplicar los procedimientos de auditoría y el escepticismo profesional, el auditor no encuentra señales de alerta (red flags) o evidencia de que se haya materializado un fraude. Sin embargo, las ISSAI advierten que la ausencia de indicios no garantiza que el fraude no exista, debido a las limitaciones inherentes de la auditoría.

Matriz de evaluación del riesgo de fraude												
Naturaleza de riesgo de fraude (Seleccionar)	Factores que motivan el riesgo de fraude (Seleccionar)	Ciclo contable o componente relacionado	Aseveraciones relacionadas								Nivel de riesgo (Seleccionar)	
			O	I	Ex	C	CI	PR	Exi	DO	EVA	
Ordenar de A a Z Ordenar de Z a A Ordenar por color Borrar filtro de "Factores que moti..." Filtrar por color Filtros de texto Buscar ☒ (Seleccionar todo)		Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)		X		X		X				2 - Medio
		Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)										0 - Sin hallazgo
		Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)										3 - Alto

Adicionalmente se deberá identificar el ciclo contable o componente de los estados financieros y las aseveraciones relacionadas.

El auditor deberá evaluar las aseveraciones en las líneas del estado financiero donde impactan los temas que se están documentando, considerando las siguientes descripciones:

- O** = Ocurrencia
- I** = Integridad o totalidad
- Ex** = Exactitud
- C** = Corte
- Cl** = Clasificación
- PR** = Presentación y revelación
- Exi** = Existencia
- DO** = Derechos y obligaciones
- EVA** = Exactitud, valuación y asignación

una vez, realizado este análisis el auditor deberá identificar el nivel de riesgo de fraude identificado, dependiendo de la naturaleza, magnitud y probabilidad del riesgo que se está analizando, se pueden considerar los siguientes niveles de riesgo:

aseveraciones, cuya valoración del riesgo inherente se encuentra en la parte alta del espectro. Esto implica una combinación elevada de probabilidad y/o magnitud potencial de la incorrección. Estos riesgos requieren consideraciones especiales de auditoría, procedimientos más extensos y evidencia más persuasiva.

pero tampoco se sitúa en el extremo superior del espectro. Presenta una combinación intermedia de probabilidad y magnitud potencial. Individualmente puede no ser el principal foco de atención, pero su efecto conjunto con otros riesgos puede contribuir a incorrecciones materiales en los estados financieros, por lo que requiere respuestas de auditoría adecuadas en naturaleza, momento y extensión.

parte baja del espectro, es decir, con baja probabilidad y/o baja magnitud potencial de incorrección material. Aunque el riesgo se clasifica como bajo, no es nulo; el auditor diseña procedimientos de auditoría menos extensos, pero suficientes para obtener evidencia adecuada en relación con dichas áreas.

El auditor deberá indicar las pruebas sustantivas y controles que considera realizar para confirmar el riesgo de fraude, es importante hacer énfasis que se deben hacer pruebas conjuntas o bien solo pruebas sustantivas a consideración del auditor, pero nunca se deberían de realizar únicamente

Formato 18 "Indagación y evaluación del riesgo de fraude"



Entidad Auditada:
Año terminado:

Datos entrevista				Puntos a tratar durante la entrevista			Análisis preliminar del auditor para el riesgo de fraude			
No.	Nombre del entrevistado	Cargo	Área	Fecha	Tema (Seleccionar)	Pregunta clave	Resumen de respuesta	Resultado preliminar de la entrevista (Seleccionar)	Riesgo identificado	Papel de trabajo
1	XXXX	(Ej: Director Financiero / Contador / Tesorero)	(Ej: Dirección Financiera / Contabilidad / Tesorería)	2026-03-02	Presiones por metas o presupuesto	(Ej: ¿Existen metas o presiones para cumplir resultados financieros o presupuestarios?)	(Ej: "Indica que sí, deben cumplir la ejecución presupuestaria, especialmente a fin de año.")	Hay indicios visibles del riesgo de fraude	(Ej: "Existe incentivo para manipulación de ingresos o gastos.")	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
2					Efectivo, pagos y bancos	(Ej: ¿Las funciones de registro, aprobación y pago están separadas?)	(Ej: "Sí, cada proceso tiene responsables independientes.")	No hay indicios visibles de riesgo de fraude	(Ej: "No se identificaron riesgos a reportar")	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
3					Ambiente de control	(Ej: ¿Se realizan ajustes manuales al cierre contable?)	(Ej: "Sí, algunos ajustes se hacen sin documentación completa.")	Hay indicios visibles del riesgo de fraude	(Ej: "Riesgo de manipulación de resultados mediante asientos manuales.")	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
4					Casos o sospechas previas	(Ej: ¿Se han identificado casos de fraude o irregularidades en la entidad?)	(Ej: "Sí, han existido casos en años anteriores.")	Hay indicios visibles del riesgo de fraude	(Ej: "Antecedentes de fraude incrementan el riesgo inherente")	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
5					Elusión de controles por administración	(Ej: ¿La alta dirección supervisa activamente los controles financieros?)	(Ej: "No hay una revisión formal ni periódica.")	Hay indicios visibles del riesgo de fraude	(Ej: "Debilidad en supervisión aumenta riesgo de fraude no detectado")	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
6					Accesos a sistemas y bitácoras	(Ej: ¿Existen controles sobre accesos y modificaciones en sistemas contables?)	(Ej: "Sí, los accesos están restringidos y auditados.")	No hay indicios visibles de riesgo de fraude	(Ej: "No se identificaron riesgos a reportar")	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
7					Identificación de riesgos de fraude	(Ej: ¿Se realizan pagos urgentes fuera del procedimiento normal?)	(Ej: "Sí, en ocasiones se omiten controles por urgencia.")	Hay indicios visibles del riesgo de fraude	(Ej: "Pagos fuera de control → alto riesgo de fraude.")	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
8					Identificación de riesgos de fraude	(Ej: ¿La entidad ha identificado formalmente sus riesgos de fraude?)	(Ej: "Sí, están documentados y actualizados.")	Hay indicios visibles del riesgo de fraude	(Ej: "No existe un análisis formal de fraude.")	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
9					Ambiente de control	(Ej: ¿Existe un código de ética aplicado y ha sido divulgado formalmente y se aplica efectivamente?)	(Ej: "Sí, es conocido, aplicado y ha sido divulgado formalmente y capacitado al personal de la entidad.")	No hay indicios visibles de riesgo de fraude	(Ej: "No se identificaron riesgos a reportar")	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
10					Compras y proveedores	(Ej: ¿Existen controles sobre contrataciones?)	(Ej: "No siempre hay verificación completa.")	Hay indicios visibles del riesgo de fraude	(Ej: "Riesgo de pagos indebidos o fraude con terceros")	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
11					"Seleccionar opción"			"Seleccionar opción"		(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
12					"Seleccionar opción"			"Seleccionar opción"		(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
13					"Seleccionar opción"			"Seleccionar opción"		(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)

14						"Seleccionar opción"				*"Seleccionar opción"	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
15						"Seleccionar opción"				*"Seleccionar opción"	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
16						"Seleccionar opción"				*"Seleccionar opción"	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
17						"Seleccionar opción"				*"Seleccionar opción"	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
18						"Seleccionar opción"				*"Seleccionar opción"	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
19						"Seleccionar opción"				*"Seleccionar opción"	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
20						"Seleccionar opción"				*"Seleccionar opción"	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
21						"Seleccionar opción"				*"Seleccionar opción"	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
22						"Seleccionar opción"				*"Seleccionar opción"	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
23						"Seleccionar opción"				*"Seleccionar opción"	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
24						"Seleccionar opción"				*"Seleccionar opción"	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)
25						"Seleccionar opción"				*"Seleccionar opción"	(Documentar los papeles de trabajo para sustentar la evidencia sobre la existencia de fraude)

Resumen de la identificación de riesgos debido a fraude:

Resumen de la identificación de riesgos debido a fraude:				
Total indagaciones efectuadas:	1	Total riesgos significativos:	3	Total riesgos moderados:
			4	Total riesgos para análisis:
				7

Conclusions:

Hay indicios altos: ejecute procedimientos focalizados.

Elaborado por:

Elaborado por:
Fecha:

Revisado por:
Fecha:

Matriz de evaluación del riesgo de fraude																		
Naturaleza de riesgo de fraude (Seleccionar)	Factores que motivan el riesgo de fraude (Seleccionar)	Ciclo contable o componente relacionado	Aseveraciones relacionadas									Nivel de riesgo (Seleccionar)	¿Requiere respuesta al riesgo?	Procedimientos de auditoría a aplicar	Referencia PT	Responsable	Observaciones o conclusiones	
			O	I	Ex	C	CI	PR	Est	DO	EVA							
Manipulación de información financiera	Incentivo / Presión	Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)		X		X			X				2 - Medio	Sí	(Describir brevemente los sustantivos / control para dar respuesta a los riesgos de fraude identificados.)	(Incluir el nombre del PT donde se aplique las pruebas de auditoría Ej. PT Revisión de prueba de corte para ingresos y gastos)	(Nombre del auditor a cargo de aplicar los procedimientos de auditoría)	(Describir brevemente las observaciones identificadas, caso contrario concluir "no se.")
No identificado	Sin indicios	Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)											0 - Sin hallazgo	No	N/A	N/A	N/A	
Manipulación de información financiera	Oportunidad	Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)											3 - Alto	Sí				
Ambos	Racionalización	Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)											3 - Alto	Sí				
Ambos	Control deficiente	Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)											3 - Alto	Sí				
No identificado	Sin indicios	Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)											0 - Sin hallazgo	No		N/A	N/A	N/A
Apropiación de activos	Oportunidad	Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)											2 - Medio	Sí				
No identificado	Control deficiente	Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)											2 - Medio	Sí				
No identificado	Sin indicios	Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)											0 - Sin hallazgo	No		N/A	N/A	N/A
Apropiación de activos	Oportunidad	Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)											2 - Medio	Sí				
"Seleccionar opción"	"Seleccionar opción"	Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)											"Seleccionar opción"	No				
"Seleccionar opción"	"Seleccionar opción"	Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)											"Seleccionar opción"	No				
"Seleccionar opción"	"Seleccionar opción"	Ej. (Activo / Pasivo / Ingresos / Gastos)											"Seleccionar opción"	No				

427

FORMATO 19 “Memorando de planificación de auditoría financiera”**CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO****NOMBRE DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA DE CONTROL**

Memorando de planificación de la auditoría financiera a los estados financieros de (entidad pública, ente contable, programa o proyecto), por el período comprendido entre (fecha inicial) y (fecha final), o al (fecha de corte), según corresponda.

1. Información general**Nombre:****Ciudad:****Dirección:****Teléfonos:****Sitio web:****Ubicación del equipo:****Horario de trabajo:****2. Motivo de la auditoría**

La auditoría financiera a los estados financieros de la (entidad pública, ente contable, programa o proyecto), se realizará con cargo al (Plan de Control / imprevistos) del año (20XX), de la (unidad administrativa de control); y, en cumplimiento a la orden de trabajo (número) de (fecha formato texto).

2.1. Objetivos de la auditoría

Describir los objetivos que constan en la respectiva orden de trabajo.

2.2. Alcance de la auditoría

Auditoría financiera a los estados financieros de (entidad pública, ente contable, programa o proyecto), por el período comprendido entre (fecha inicial) y (fecha final), o al (fecha de corte), según corresponda; por lo que, se analizarán, conforme al marco de información financiera aplicable, (el estado de situación financiera, el estado de resultados o rendimiento financiero, el estado de flujos de efectivo, el estado de cambios en el patrimonio y las notas explicativas).

Cuando existan exclusiones expresamente definidas en la orden de trabajo o restricciones relevantes identificadas en la planificación, estas se detallarán en esta sección, evaluando su incidencia en el alcance del encargo y, de ser el caso, su posible efecto en la opinión de auditoría.

3. Comprensión de la entidad y su entorno

Se documenta la comprensión de la entidad auditada y de su entorno, obtenida mediante los procedimientos aplicados en la fase de planificación y registrada en el **Formato 10 “Comprensión de la entidad y su entorno”**. Esta comprensión ha sido considerada para la identificación y valoración de riesgos de incorrección material y para la definición de la estrategia de auditoría.

3.1. Base Legal

Se documenta la base legal de creación, funcionamiento, competencias y régimen aplicable de la entidad auditada, incluyendo sus reformas vigentes durante el período examinado.

3.2. Principales disposiciones legales

Las principales disposiciones legales, reglamentarias y normativas que regulan las operaciones administrativas, operativas, financieras y contables de la entidad durante el período auditado se detallan a continuación:

3.3. Estructura orgánica

Se presenta la estructura orgánica vigente durante el período auditado, incluyendo los niveles jerárquicos relevantes y las unidades del área administrativa, financiera, contable, jurídica y demás áreas con incidencia en la información financiera.

3.4. Misión, visión y objetivos institucionales

Con base en el plan estratégico y demás instrumentos institucionales vigentes durante el período auditado, la misión, visión y objetivos institucionales de la entidad son los siguientes:

3.5. Principales políticas, estrategias y nuevos proyectos institucionales

Las principales políticas, estrategias y proyectos institucionales vigentes durante el período auditado, que pueden incidir en la información financiera o en el entorno de control, son los siguientes:

3.6. Principales actividades, bienes o servicios

Se documentan las principales actividades, bienes o servicios de la entidad auditada, con base en el Plan Operativo Anual, el reglamento orgánico funcional y otras fuentes relevantes, identificando aquellos con posible incidencia en los estados financieros.

4. Marco de información financiera – MIF

Se identifica y describe el marco de información financiera aplicado por la entidad durante el período auditado, con base en la evaluación documentada en el **Formato 4 “Evaluación del Marco de Información Financiera”**, así como su incidencia en la naturaleza del informe y de la opinión de auditoría.

4.1. Gestión financiera

Se describen los estados financieros emitidos por la entidad, su frecuencia de emisión, los responsables de su preparación y aprobación, las principales políticas financieras y contables, la forma de procesamiento de la información, los criterios contables aplicados cuando no existen políticas específicas, los principales indicadores financieros y presupuestarios, la estructura de gastos y las principales fuentes de financiamiento o ingresos.

4.2. Comprensión de actas y contratos suscritos

Se resumen los resultados relevantes obtenidos del **Formato 11 "Conocimiento de actas o contratos suscritos"**, en la medida en que puedan tener incidencia en los estados financieros o en la valoración de riesgos de incorrección material.

4.3. Asesores legales; y, evaluación de litigios y demandas

Se documenta si la entidad cuenta con asesores legales internos o externos, si se efectuó el procedimiento de confirmación con abogados y, de existir respuestas a la fecha de la planificación, se resumen sus principales resultados. Asimismo, se reportan los litigios, reclamos, contingencias o demandas identificados que puedan representar riesgos de incorrección material en los estados financieros.

4.4. Auditores predecesores y validación de saldos iniciales

Se documenta si los estados financieros del período anterior fueron auditados por auditores predecesores y se resumen, cuando corresponda, los principales aspectos identificados en la reunión de apertura y en la validación de saldos iniciales, tales como salvedades previas, debilidades de control interno, inconsistencias en saldos de apertura, reclasificaciones relevantes o contingencias con posible incidencia en el período auditado.

5. Estado actual de observaciones de auditorías anteriores

Se identifican las salvedades u observaciones contenidas en dictámenes e informes anteriores y se evalúa su incidencia en el período auditado.

Seguimiento a las recomendaciones

Se verifica el estado de cumplimiento de las recomendaciones emitidas por la Contraloría General del Estado con incidencia potencial en la información financiera o en el control interno.

6. Resultados de la evaluación del sistema de control interno de la entidad

Se resumen los resultados de la evaluación del sistema de control interno obtenidos en la fase de planificación, con base en la evidencia documentada en los formatos aplicables.

Componente del Control Interno evaluado	Resultado de la evaluación	Conclusión por componente
Evaluación del ambiente de control	(60%)	(Existe seguridad razonable parcialmente en el ambiente de control, por cuanto el nivel de confianza es MODERADA y el riesgo es MODERADO).
Evaluación del riesgo	(100%)	(Existe seguridad razonable en la evaluación del riesgo de la entidad, por cuanto el nivel de confianza es ALTA y el riesgo es BAJO).
Evaluación del trabajo de auditoría interna	(83%)	(Se utilizará el trabajo de la UAI únicamente para fines de identificación de riesgos de incorrección material, por cuanto el nivel de confianza es ALTA y el riesgo es BAJO).
Actividades de control	(45%)	(No existe seguridad razonable en las actividades de control, por cuanto el nivel de confianza es BAJA y el riesgo es SIGNIFICATIVO).
Información y comunicación	(50%)	(No existe seguridad razonable en la información y comunicación de la entidad, por cuanto el nivel de confianza es BAJA y el riesgo es SIGNIFICATIVO).
Seguimiento	(50%)	(No existe seguridad razonable en el seguimiento de la entidad, por cuanto el nivel de confianza es BAJA y el riesgo es SIGNIFICATIVO).

Con base en los resultados del SCI, se identifican como áreas o componentes críticos aquellos con niveles de riesgo significativo y moderado, según su incidencia en la preparación de los estados financieros y en la probabilidad de incorrecciones materiales.

7. Ciclos contables o componentes

Como resultado de la comprensión de la entidad y su entorno, se identificaron los siguientes (ciclos contables o componentes) y su relación con las áreas de los estados financieros:

Ciclo contable o componente	Áreas de los Estados Financieros	Saldo al 202X-12-31 USD
Tesorería	Caja	xxx xxx,00
	Bancos	xxx xxx,00
Ingresos	Cuentas por cobrar	xxx xxx,00
	Ingresos operacionales	xxx xxx,00
Activos fijos	Propiedad, planta y equipo	xxx xxx,00
	Depreciación Acumulada	xxx xxx,00
	Gasto depreciación	xxx xxx,00
	Superávit / déficit por valoración	xxx xxx,00
Nómina	Anticipos al personal	xxx xxx,00
	Gastos de personal	xxx xxx,00

Ciclo contable o componente	Áreas de los Estados Financieros	Saldo al 202X-12-31 USD
	Cuentas por pagar personal	xxx xxx,00
Cierre estados financieros	Preparación estados financieros	xxx xxx,00
	Eventos subsecuentes	xxx xxx,00
	Negocio en marcha	xxx xxx,00
	Notas estados financieros	xxx xxx,00

8. Matrices de evaluación y respuesta a los riesgos:

Los resultados de la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error, se documentan en las matrices de evaluación de riesgos por cada (ciclo contable o componente), en las cuales se analizan los riesgos específicos, las aseveraciones afectadas, los controles relevantes y su evaluación.

La respuesta a los riesgos identificados, incluyendo el enfoque de auditoría y los procedimientos previstos, se documenta en las matrices de respuesta a los riesgos que forman parte de los anexos del presente memorando.

9. Resultados de la evaluación de riesgos de incorrección material a nivel de estados financieros y aseveraciones

Se presentan los resultados consolidados de la evaluación de riesgos de incorrección material a nivel de estados financieros y aseveraciones, los cuales reflejan el nivel de confianza y riesgo por (ciclo contable o componente) y han sido considerados para definir el enfoque de auditoría.

Ciclo contable o componente	Nivel de confianza (%)	Riesgo	Confianza
Tesorería		(Significativo, moderado o bajo)	(Alta, moderada o baja)
Ingresos		(Significativo, moderado o bajo)	(Alta, moderada o baja)
Activos fijos		(Significativo, moderado o bajo)	(Alta, moderada o baja)
Nómina		(Significativo, moderado o bajo)	(Alta, moderada o baja)
Cierre estados financieros		(Significativo, moderado o bajo)	(Alta, moderada o baja)

10. Programas de auditoría:

En función de los riesgos identificados y valorados, se elaboran los programas de auditoría por cada ciclo contable o componente, los cuales incluyen los objetivos y procedimientos específicos de auditoría diseñados como respuesta a dichos riesgos. Estos programas se presentan en los anexos.

11. Determinación de la materialidad

Se documenta la determinación de la materialidad de la auditoría, con base en la selección del benchmark apropiado, el porcentaje aplicado y los cálculos efectuados, conforme a la naturaleza de la entidad y a las características del encargo, según los resultados obtenidos en el **Formato 15 “Materialidad”** o en el **Formato 16 “Materialidad de grupo y componentes”**

Concepto	Descripción	Valor USD
Benchmark seleccionado	Ejemplo: (Ingresos totales)	438 835,92
Justificación del benchmark	Ejemplo: (La entidad financia sus operaciones principalmente mediante aportes e ingresos operacionales)	—
Porcentaje aplicado	Ejemplo: (Determinado en función de riesgo moderado)	2%
Materialidad general	Ejemplo: (438 835,92 USD × 2%)	8 776,72
Materialidad de desempeño	Ejemplo: (75% de la materialidad general)	6 582,54
Materialidad de ajustes	Ejemplo: (5% de materialidad general)	2 194,18

12. Transacciones inusuales identificadas

Se documentan los resultados de los procedimientos analíticos preliminares efectuados durante la planificación, mediante los cuales se evaluó la existencia de transacciones inusuales o no recurrentes durante el período auditado.

Como resultado, se identificaron (o no se identificaron) transacciones inusuales con potencial impacto en los estados financieros y en la valoración de riesgos.

13. Resultados de la evaluación del riesgo de fraude

Se documentan los resultados de la indagación y evaluación del riesgo de fraude realizada durante la fase de planificación, conforme al **Formato 18 “Indagación y evaluación del riesgo de fraude”**.

Como resultado, se identificaron (o no se identificaron) riesgos de fraude con potencial impacto en los estados financieros, los cuales se detallan a continuación:

(Describir riesgos, si aplica)

Asimismo, de conformidad con ISSAI 2240, se evaluaron, entre otros, el riesgo de reconocimiento de ingresos y el riesgo de vulneración o elusión de controles por parte de la administración.

Riesgo de reconocimiento de ingresos	Riesgo de vulnerabilidad de los controles
Si no aplica, colocar el siguiente texto: <i>"Con base a la evaluación preliminar realizada en la fase de planificación, se determinó que el reconocimiento de ingresos no representa un riesgo significativo de incorrección material para el presente período auditado, debido a que la naturaleza de las transacciones de la entidad no involucra operaciones de ingresos complejas, por lo que, el riesgo de manipulación de las mismas es bajo".</i>	Esto dependerá de la evaluación del sistema de control interno si es débil esto incrementa el riesgo.

14. Servidores relacionados

En el anexo 1, se detallan los nombres, cargos y períodos de actuación de los principales servidores y ex servidores de la entidad auditada que resultan relevantes para la auditoría.

15. Cronograma del trabajo

Se presenta el cronograma de trabajo previsto para la ejecución de la auditoría, en el cual se detallan las fases y fechas clave, conforme a la planificación realizada.

16. Recursos humanos

Se detallan los auditores designados en la orden de trabajo, incluyendo sus nombres y cargos, así como la conformación del equipo de auditoría.

Supervisor:

Jefe de equipo:

Auditores operativos:

Cuando se identifique necesidad de apoyo especializado, se incluirán los expertos requeridos, las áreas de intervención, las actividades previstas y el tiempo estimado de participación.

17. Recursos financieros

Se detallan los recursos financieros requeridos para la ejecución de la auditoría, incluyendo viáticos, subsistencias, movilización y transporte, con indicación del período de comisión, cuando corresponda.

18. Distribución del trabajo y tiempos estimados

Se detallan los auditores designados, las actividades a realizar, el tiempo estimado en días hombre y días calendario y el total previsto para la ejecución del encargo, en concordancia con la orden de trabajo y el cronograma de auditoría.

19. Productos a obtener

Como resultado de la auditoría, se prevé la elaboración de los siguientes productos: informe de auditoría, síntesis, memorando resumen y la documentación de respaldo correspondiente.

Elaborado por:

(Nombres completos)
Jefe de Equipo

(Nombres completos)
Supervisor/a de Auditoría

Revisado por:

(Nombres completos)
Supervisor/a General de Calidad de Auditoría

Aprobado por:

(Nombres completos)
Director/a de la Unidad Administrativa de Control



CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO
NOMBRE DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA DE CONTROL A CARGO DE LA AUDITORÍA FINANCIERA
AUDITORÍA FINANCIERA A (NOMBRE DE LA ENTIDAD PÚBLICA, ENTE CONTABLE, PROGRAMA O PROYECTO)
ANEXO X

PERÍODO: COMPRENDIDO ENTRE EL (1 DE ENERO DE 20XX Y EL (31 DE DICIEMBRE DEL 20XX), O AL (FECHA DE CORTE), SEGÚN CORRESPONDA

Ciclo contable o componente: (tesorería / ingresos / activos fijos / nómina / cierre de estados financieros / otro)
Saldo contable al 202X-MM-DD: (valor en USD)

MATRIZ DE EVALUACIÓN DE RIESGOS

No	Riesgos específicos de incorrección material debida a fraude o error	Aseveraciones afectadas	Clasificación preliminar del riesgo	Controles relevantes identificados en la planificación	Resultado de la evaluación preliminar del control	
					Ponderación (PT)	Calificación (CT)
1	Describa individualmente los riesgos de incorrección debida a fraude o error específicos que haya sido identificado en el ciclo contable o componente.	Indicar las aseveraciones afectadas: existencia, exactitud, corte, valuación y asignación, derechos y obligaciones, clasificación, presentación o revelación, según corresponda.	Clasificar preliminarmente el riesgo como significativo, moderado o bajo.	Identificar los controles relevantes asociados al riesgo, indicando, cuando corresponda, si son manuales, semiautomatizados o automatizados, así como su naturaleza preventiva, detectiva o correctiva.	1	1
2					1	1
3					1	0
4					1	0
5					1	1
Totales:					5	3

Nota: Para la evaluación preliminar del control (1= control relevante identificado y preliminarmente implementado / 0 = no existe control relevante identificado o no se evidenció su implementación)



CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

NOMBRE DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA DE CONTROL A CARGO DE LA AUDITORÍA FINANCIERA

ANEXO X

AUDITORÍA FINANCIERA A (NOMBRE DE LA ENTIDAD PÚBLICA, ENTE CONTABLE, PROGRAMA O PROYECTO)

PERÍODO: COMPRENDIDO ENTRE EL (1 DE ENERO DE 20XX Y EL (31 DE DICIEMBRE DEL 20XX), O AL (FECHA DE CORTE), SEGÚN CORRESPONDA

Ciclo contable o componente: (tesorería / ingresos / activos fijos / nómina / cierre de estados financieros / otro)
Saldo contable al 202X-MM-DD: (valor en USD)

Nivel de confianza =

CT

 X 100

PT

Nivel de confianza =

3

 X 100

5

Nivel de confianza = 60%

Calificación del Riesgo:

Nivel de confianza	Intervalo	Riesgo	Confianza
	0 A 50	SIGNIFICATIVO	BAJA
60%	51 A 75	MODERADO	MODERADA
	76 A 100	BAJO	ALTA

Conclusión preliminar del componente:

Con base en la evaluación efectuada, el componente presenta un nivel de confianza (ALTA / MODERADA / BAJA), por ende el riesgo (SIGNIFICATIVO / MODERADO / BAJO). La respuesta de auditoría y el enfoque previsto se definirán en la matriz de respuesta a riesgos y en el programa de auditoría correspondiente.

**CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO**

NOMBRE DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA DE CONTROL A CARGO DE LA AUDITORÍA FINANCIERA

ANEXO X

AUDITORÍA FINANCIERA A (NOMBRE DE LA ENTIDAD PÚBLICA, ENTE CONTABLE, PROGRAMA O PROYECTO)

PERÍODO: COMPRENDIDO ENTRE EL (1 DE ENERO DE 20XX Y EL (31 DE DICIEMBRE DEL 20XX), O AL (FECHA DE CORTE), SEGÚN CORRESPONDA

Ciclo contable o componente: (tesorería / ingresos / activos fijos / nómina / cierre de estados financieros / otro)
Saldo contable al 20XX-MM-DD: (valor en USD)

MATRIZ DE RESPUESTA A LOS RIESGOS

No.	Riesgos específicos de incorrección material debida a fraude o error	Probabilidad de ocurrencia y justificación	Magnitud potencial y justificación	Aseveraciones afectadas	Clasificación del riesgo valorado	Estrategia de Auditoría	
						Enfoque previsto y justificación	Respuesta de auditoría prevista
1	Describir individualmente cada riesgo de incorrección material identificado en el ciclo o componente, incluyendo su vinculación con fraude o error, cuando corresponda.	Indicar la probabilidad de ocurrencia del riesgo (alta, moderada o baja), sustentando la clasificación en la naturaleza del proceso, historial de errores, debilidades de control, complejidad, subjetividad u otros factores relevantes.	Indicar la magnitud potencial del riesgo (alta, moderada o baja), considerando la materialidad, la naturaleza del rubro o revelación, la aseveración afectada y aspectos cualitativos relevantes.	Indicar las aseveraciones afectadas: ocurrencia, existencia, integridad, exactitud, corte, y valoración de asignación, derechos y obligaciones, clasificación, presentación o revelación, según corresponda.	Clasificar el riesgo valorado como significativo, moderado o bajo, con base en la combinación de la probabilidad de ocurrencia y la magnitud potencial.	Seleccionar el enfoque previsto (en controles parciales o controles sustantivos) y justificarlo brevemente.	Detallar la respuesta de auditoría prevista, indicando pruebas y/o procedimientos y sustantivos.
2							

	CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO NOMBRE DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA DE CONTROL A CARGO DE LA AUDITORÍA FINANCIERA	Anexo X
	PROGRAMA DE AUDITORÍA	

Entidad auditada: (Nombre de la entidad pública, ente contable, programa o proyecto)		Ciclo contable o componente: (tesorería / ingresos / activos fijos / nómina / cierre de estados financieros / otro)	
		Período: Del 01-01-20XX al 31-12-20XX	
No.	OBJETIVOS Y PROCEDIMIENTOS	REF. P/T.	FECHA
	Objetivos: Actualizar en función de la orden de trabajo emitida para la auditoría financiera.		
	Procedimientos de auditoría diseñados como respuesta a los riesgos valorados: <u>Pruebas de controles:</u>		
1	Detallar las pruebas de controles a realizar cuando la estrategia definida sea enfoque en controles o enfoque parcial en controles, identificando el control relevante, el atributo a verificar y, cuando corresponda, la muestra prevista.		
	<u>Pruebas sustantivas:</u>		
2	Detallar las pruebas sustantivas previstas como respuesta a los riesgos valorados, especificando, según corresponda, pruebas de detalle, procedimientos analíticos sustantivos o una combinación de ambos.		
	Procedimientos generales y complementarios:		
3	Detalle otros procedimientos que considere necesarios para la auditoría financiera.		
	Elaborado por: Revisado por: Fecha:		



Instrucciones de los formatos 20 al 25 correspondientes a la evaluación de los componentes del sistema de control interno

1. Objetivo del formato

Documentar la comprensión, evaluación y nivel de confianza del sistema de control interno de la entidad auditada, en función de su alineación con las Normas de Control Interno (NCI) emitidas por la Contraloría General del Estado

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base de evaluación; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

2. Hoja resumen de resultados

La hoja resumen tiene como propósito consolidar automáticamente los resultados de la evaluación de los componentes del sistema de control interno, proporcionando una visión integral del nivel de cumplimiento de las Normas de Control Interno (NCI) y del nivel de confianza del sistema evaluado.

La información registrada deberá provenir directamente de las hojas individuales de evaluación de cada componente, asegurando consistencia, trazabilidad y coherencia en los resultados.

Norma de Control Interno	Componente del Control Interno evaluado	Resultado de la evaluación	Conclusión por componente
200	Evaluación del ambiente de control	60%	Existe seguridad razonable parcialmente en el ambiente de control, por cuanto el nivel de confianza es MODERADA y el riesgo es MODERADO.
300	Evaluación del riesgo	100%	Existe seguridad razonable en la evaluación del riesgo de la entidad, por cuanto el nivel de confianza es ALTA y el riesgo es BAJO.
200-09	Evaluación del trabajo de auditoría interna	83%	Se utilizará el trabajo de la UAI únicamente para fines de identificación de riesgos de incorrección material, por cuanto el nivel de confianza es ALTA y el riesgo es BAJO.
400	Actividades de control	40%	No existe seguridad razonable en las actividades de control, por cuanto el nivel de confianza es BAJA y el riesgo es SIGNIFICATIVO.
500	Información y comunicación	50%	No existe seguridad razonable en la información y comunicación de la entidad, por cuanto el nivel de confianza es BAJA y el riesgo es SIGNIFICATIVO.
600	Seguimiento	50%	No existe seguridad razonable en el seguimiento de la entidad, por cuanto el nivel de confianza es BAJA y el riesgo es SIGNIFICATIVO.

3. Aspectos a evaluar

El cumplimiento de las Normas de Control Interno emitidas por la CGE por cada componente del sistema de control interno.

El nivel de aplicación efectiva de dichas normas en la entidad auditada.

La existencia de debilidades que puedan generar riesgos de incorrección material.

4. Evaluación

La evaluación se efectuará mediante pruebas de cumplimiento orientadas a verificar la existencia, diseño e implementación de los controles establecidos conforme a la normativa vigente de la CGE.

Cada criterio será calificado bajo el enfoque de "Cumple / No cumple", sustentado en evidencia suficiente y adecuada.

Norma de Control Interno		Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Sí o no)	Ponderación	Calificación
a) Integridad y Valores Éticos					
1	200-01 Integridad y Valores Éticos	¿Existen código de ética y declaraciones de conflicto de intereses aprobados y difundidos a los servidores públicos de la entidad?	No	1	0
2	200-01 Integridad y Valores Éticos	¿Existen mecanismos de difusión o denuncia para prevenir uso indebido de recursos?	No	1	0

5. Evidencia clave

Corresponde al conjunto de documentos, registros o verificaciones obtenidas durante la evaluación, que sustentan de manera suficiente y adecuada la calificación asignada a cada criterio.

La evidencia debe ser relevante, confiable y verificable, y debe permitir demostrar el cumplimiento o incumplimiento de las Normas de Control Interno emitidas por la Contraloría General del Estado.

Se debe detallar de forma concreta la fuente de la evidencia (ej. manuales, reportes, actas, sistemas, entrevistas, pruebas realizadas), evitando descripciones genéricas.

6. Observaciones

Corresponde al análisis y juicio profesional del auditor sobre la condición identificada durante la evaluación del criterio, en función de la evidencia obtenida.

Debe describir de manera clara las desviaciones, debilidades o aspectos relevantes del control interno, así como su implicación en términos de riesgo.

Las observaciones deben ser precisas, objetivas y enfocadas en los hechos identificados, evitando apreciaciones subjetivas o generales.

7. Conclusiones

Con base en los resultados obtenidos, se determinará automáticamente el nivel de confianza del componente evaluado (Alto, Moderado o Bajo).

Adicionalmente, se concluirá automáticamente si el sistema de control interno evaluado es confiable o no confiable, en función del grado de cumplimiento de las Normas de Control Interno y su adecuada implementación.

**Resumen de la evaluación de los componentes del sistema de control interno****Entidad Auditada:****Año terminado:**

Norma de Control Interno	Componente del Control Interno evaluado	Resultado de la evaluación	Conclusión por componente
200	Evaluación del ambiente de control	60%	Existe seguridad razonable parcialmente en el ambiente de control, por cuanto el nivel de confianza es MODERADA y el riesgo es MODERADO.
300	Evaluación del riesgo	100%	Existe seguridad razonable en la evaluación del riesgo de la entidad, por cuanto el nivel de confianza es ALTA y el riesgo es BAJO.
200-09	Evaluación del trabajo de auditoría interna	83%	Se utilizará el trabajo de la UAI únicamente para fines de identificación de riesgos de incorrección material, por cuanto el nivel de confianza es ALTA y el riesgo es BAJO.
400	Actividades de control	45%	No existe seguridad razonable en las actividades de control, por cuanto el nivel de confianza es BAJA y el riesgo es SIGNIFICATIVO.
500	Información y comunicación	50%	No existe seguridad razonable en la información y comunicación de la entidad, por cuanto el nivel de confianza es BAJA y el riesgo es SIGNIFICATIVO.
600	Seguimiento	50%	No existe seguridad razonable en el seguimiento de la entidad, por cuanto el nivel de confianza es BAJA y el riesgo es SIGNIFICATIVO.

Criterio de evaluación:

Intervalo	Riesgo	Confianza
0 A 50	SIGNIFICATIVO	BAJA
51 A 75	MODERADO	MODERADA
76 A 100	BAJO	ALTA

Conclusión general:**Ejemplo:**

Tras evaluar los componentes del control interno y considerando que las Actividades de Control presentan un nivel de confianza del 45% (BAJA / RIESGO SIGNIFICATIVO), se concluye que el sistema en su conjunto no ofrece seguridad razonable para prevenir o detectar errores materiales

Se definen como áreas críticas aquellos componentes con un nivel de confianza igual o inferior al 50%, debido a que las deficiencias detectadas impiden obtener seguridad razonable sobre la prevención de incorrecciones materiales.

400 Actividades de control
500 Información y comunicación
600 Seguimiento

Elaborado por:**Fecha:****Revisado por:****Fecha:**



Formato 20 "Evaluación del ambiente de control"

Entidad Auditada:

Año terminado:

Norma de Control Interno		Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Sí o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
a) Integridad y Valores Éticos							
1	200-01 Integridad y Valores Éticos	¿Existen código de ética y declaraciones de conflicto de intereses aprobados y difundidos a los servidores públicos de la entidad?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Código de ética aprobado, actos de socialización y formularios de conflicto de interés firmados.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "La entidad no cuenta con un código de ética formalizado ni mecanismos para que los servidores declaren posibles conflictos de intereses.")
2	200-01 Integridad y Valores Éticos	¿Existen mecanismos de difusión o denuncia para prevenir uso indebido de recursos?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Capturas del portal web (buzón), reglamentos de denuncias y registros de atención a alertas.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Inexistencia de canales formales o confidenciales que permitan al personal reportar el uso indebido de recursos públicos.")
b) Administración Estratégica							
3	200-02 Administración estratégica	¿El plan operativo financiero incluye metas de liquidez, solvencia y rentabilidad alineadas al presupuesto y al Plan Nacional de Desarrollo?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Plan Operativo Anual (POA), Presupuesto aprobado y Planificación Estratégica)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Los objetivos operativos no guardan coherencia con la capacidad presupuestaria, dificultando el cumplimiento de metas financieras.")
c) Políticas de Talento Humano							
4	200-03 Políticas y prácticas de talento humano	¿Las prácticas de contratación, capacitación y evaluación aseguran la idoneidad del personal que maneja recursos?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Expedientes de personal (títulos), registros de evaluaciones de desempeño y contratos vigentes.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Las prácticas de contratación no garantizan la idoneidad técnica necesaria para los cargos que manejan recursos financieros críticos.")
5	200-06 Competencia profesional	¿Cuenta la entidad con perfiles de cargo definidos que especifiquen las competencias técnicas necesarias y un programa de capacitación anual que asegure la idoneidad del personal en sus funciones específicas?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Manual de perfiles de puesto y el Plan Anual de Capacitación ejecutado.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "No se dispone de perfiles de cargo actualizados ni de un programa de capacitación que asegure la actualización normativa del personal.")
d) Estructura Organizativa, asignación de autoridad y responsabilidades							
6	200-04 Estructura orgánica	¿Existe una estructura orgánica actualizada que defina claramente las líneas de autoridad y responsabilidad?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Orgánico funcional aprobado por el Ministerio del Trabajo o autoridad competente y organigrama visible.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "La estructura orgánica está desactualizada y no refleja las líneas de autoridad vigentes en la gestión operativa actual.")
7	200-04 Estructura orgánica	¿Existe un Manual de Descripción, Valoración y Clasificación de Puestos en el cual se deben establecer los perfiles, funciones y atribuciones para cada uno de los puestos o cargos, así como los requisitos para ocuparlos?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Manual de descripción y valoración de puestos con funciones y requisitos técnicos detallados.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Se carece de un manual descriptivo de puestos, lo que puede generar duplicidad de funciones o vacíos en las responsabilidades asignadas.")
8	100-03 Responsables del control interno 200-05 Delegación de autoridad	¿Están definidas por escrito las responsabilidades y delegaciones para autorizar, registrar, custodiar, conciliar y reportar operaciones financieras?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Resoluciones de delegación de firmas, arcos de caja y registros de perfiles en el sistema financiero)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "No existen delegaciones por escrito para la custodia y conciliación de valores, contraviniendo el principio de segregación de funciones.")
9	200-07 Coordinación de acciones organizacionales	¿Ha establecido la Máxima Autoridad, en conjunto con los directivos, mecanismos formales para asegurar que cada servidor/a se responsabilice por el funcionamiento del control interno dentro de su área de competencia?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Coordinación de Acciones, Actas de reuniones de comité de control, circulares de coordinación y planes de acción conjuntos.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Falta de mecanismos de coordinación formal entre directivos, lo que impide que el personal se responsabilice por el control en sus áreas.")
10	200-08 Adhesión a las políticas institucionales	¿Se han establecido controles de supervisión y medidas correctivas para asegurar que el personal se adhiera a los manuales y políticas internas de la entidad auditada?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Informes de supervisión de jefaturas, memorandos de medidas correctivas y listas de verificación de procesos.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo:)

Resumen de la evaluación:

Aspectos evaluados	Ponderación	Calificación
a) Integridad y Valores Éticos	2	2
b) Administración Estratégica	1	1
c) Políticas de Talento Humano	2	2
d) Estructura Organizativa, asignación de autoridad y responsabilidades	5	1
Totales:	10	6

Calificación:

Nivel de confianza =	Calificación total
	Ponderación total
Nivel de confianza =	6
	10
Nivel de confianza =	60%

Calificación	Intervalo	Riesgo	Confianza
	0 A 50	SIGNIFICATIVO	BAJA
60%	51 A 75	MODERADO	MODERADA
	76 A 100	BAJO	ALTA

Conclusión:

Existe seguridad razonable parcialmente en el ambiente de control, por cuanto el nivel de confianza es MODERADA y el riesgo es MODERADO.

Elaborado por:
Fecha:
Revisado por:
Fecha:



Formato 21 "Evaluación del riesgo"

Entidad Auditada:

Año terminado:

Norma de Control Interno		Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Sí o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
a) Identificación y análisis de riesgos							
1	300-01 Identificación y análisis de riesgos	¿Dispone la entidad de un proceso formal y permanente para identificar riesgos internos (infraestructura, personal, procesos) y externos (económicos, legales, tecnológicos) que puedan afectar el logro de sus objetivos institucionales?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Matriz de identificación de riesgos donde se listen factores internos (infraestructura, personal, procesos) y externos (leyes, tecnología))	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "La entidad no cuenta con un proceso documentado de actualización de riesgos; la matriz actual data de hace dos años y no refleja los cambios tecnológicos actuales.")
2	300-01 Identificación y análisis de riesgos	¿La entidad ha identificado riesgos de incorrección material debida a fraude o error en procesos financieros y contables?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Matriz de identificación de riesgos donde se listen factores internos (infraestructura, personal, procesos) y externos (leyes, tecnología))	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "El catálogo de riesgos es generalista y no especifica riesgos críticos de fraude en el manejo de fondos o registros contables manuales.")
b) Valoración de los riesgos							
3	300-02 Valoración de los riesgos	¿Los riesgos financieros están valorados por probabilidad e impacto y priorizados para tratamiento (Mapa de Riesgos)?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Mapa de Color o Matriz de Riesgos que asigne un valor (1-5) Bajo/Medio/Alto) a la probabilidad y al impacto.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas:Existe un listado de riesgos, pero no se aplica una metodología de escala (1-5) para determinar cuáles son más urgentes de atender.")
4	300-02 Valoración de los riesgos	¿La valoración del riesgo financiero toma en cuenta factores de alto riesgo como el manejo de efectivo, la complejidad de programas, la nueva tecnología o la competencia profesional del personal?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Mapa de Color o Matriz de Riesgos que asigne un valor (1-5) Bajo/Medio/Alto) a la probabilidad y al impacto.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas: "La valoración se limita a procesos operativos y omite factores críticos como la competencia técnica del personal que maneja el sistema financiero.")
c) Respuesta al riesgo							
5	300-03 Respuesta al riesgo	¿Ha definido la administración opciones de respuesta claras (evitar, reducir, compartir o aceptar) para cada riesgo significativo, considerando la tolerancia al riesgo y la relación costo-beneficio?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Matriz de riesgos institucional con la estrategia definida (evitar, reducir, compartir o aceptar) y actas de comité o resoluciones que sustenten la toma de decisiones bajo criterios de costo-beneficio y tolerancia al riesgo.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "La administración no ha formalizado una estrategia para los riesgos altos: se limita a aceptarlos sin un análisis previo de costo-beneficio.")
6	300-03 Respuesta al riesgo	¿Se realiza una medición del "riesgo residual" después de seleccionar una respuesta, reconociendo las limitaciones inherentes a cada actividad?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Matriz de riesgos institucional con la estrategia definida (evitar, reducir, compartir o aceptar) y actas de comité o resoluciones que sustenten la toma de decisiones bajo criterios de costo-beneficio y tolerancia al riesgo.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "No se realiza un recálculo del riesgo después de aplicar los controles, por lo que se desconoce si las medidas adoptadas son realmente efectivas.")
d) Plan de mitigación de riesgos							
7	300-04 Plan de mitigación de riesgos	¿Existe un plan de mitigación documentado para riesgos relevantes que afecten la información financiera y la protección de recursos?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Documento del "Plan de Mitigación" con cronogramas de cumplimiento, nombres de responsables y reportes de avance de las tareas asignadas.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Aunque hay riesgos identificados, no existe un documento formal que establezca las acciones concretas para mitigarlos.")
8	300-04 Plan de mitigación de riesgos	¿El plan de mitigación incluye cronogramas, indicadores de efectividad y responsables asignados para cada área de mejora?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Documento del "Plan de Mitigación" con cronogramas de cumplimiento, nombres de responsables y reportes de avance de las tareas asignadas.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "El plan de mitigación es enunciativo: carece de fechas de cumplimiento y no designa a un funcionario responsable de dar seguimiento a las mejoras.")

Resumen de la evaluación:

Aspectos evaluados	Ponderación	Calificación
a) Identificación y análisis de riesgos	2	2
b) Valoración de los riesgos	2	2
c) Respuesta al riesgo	2	2
d) Plan de mitigación de riesgos	2	2
Totales:	8	8

Calificación:

Nivel de confianza =	Calificación total	Ponderación total
Nivel de confianza =	8	8
Nivel de confianza =	100%	

Calificación	Intervalo	Riesgo	Confianza
	0 A 50	SIGNIFICATIVO	BAJA
	51 A 75	MODERADO	MODERADA
100%	76 A 100	BAJO	ALTA

Conclusión:

Existe seguridad razonable en la evaluación del riesgo de la entidad, por cuanto el nivel de confianza es ALTA y el riesgo es BAJO.

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:



Formato 22 "Evaluación del trabajo de la unidad de auditoría interna"

Entidad Auditada:

Año terminado:

Norma de Control Interno		Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Sí o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
a) Independencia y objetividad							
1	200-09 Unidad de Auditoría Interna	¿La entidad auditada cuenta con una Unidad de Auditoría Interna (UAI), con independencia organizacional y funcional?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Estatuto orgánico, organigrama, etc). El Art. 14 de la LOCGE establece: "Las instituciones del Estado, contarán con una Unidad de Auditoría Interna, cuando se justifique, que dependerá técnica y administrativamente de la Contraloría General del Estado"	(Si no funciona, describir las observadas identificadas. Ejemplo: "La UAI depende jerárquicamente de una dirección operativa, comprometiéndola su independencia")
2	ISSAI 1610 - Uso del Trabajo de Auditores Internos	¿Existen políticas para gestionar conflictos de interés del personal de auditoría interna?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (El Acuerdo 016 - CG - 2025, establece: "Formularios de Declaración de Conflicto de Intereses, generados y suscritos por cada uno de los servidores/as ejecutores de la auditoría gubernamental")	(Si no funciona, describir las observadas identificadas. Ejemplo: "No se evidencia declaración formal de independencia ni gestión de conflictos de interés")
b) Competencia profesional							
3	200-09 Unidad de Auditoría Interna	¿El equipo de auditoría interna cuenta con formación y experiencia adecuada en auditoría y control interno?	Sí	1	1	Cumple con lo establecido en el Art. 14 de la LOCGE establece: "... El personal auditor, será nombrado, removido o trasladado por el Contralor General del Estado y las remuneraciones y gastos para el funcionamiento de las unidades de auditoría interna serán cubiertos por las propias instituciones del Estado a las que ellos sirven y controlan (...) Las máximas autoridades de las Unidades de Auditoría Interna, serán de libre designación y remoción por parte del Contralor General del Estado (...) Para ser nombrado y ejercer funciones de dirección o jefatura de esa unidad se requerirá ser profesional con título universitario y formación compatible con el ejercicio y práctica de la auditoría financiera o de la gestión.- Con el fin de prestar asesoría y realizar la evaluación integral de la institución, el personal de auditoría interna de gestión, deberá ser de carácter multidisciplinario..."	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "El personal no cuenta con formación específica en auditoría ni experiencia suficiente")
c) Enfoque basado en riesgos y planificación							
4	ISSAI 1610 - Uso del Trabajo de Auditores Internos	¿El Plan Anual de Trabajo de la UAI identificó y priorizó las áreas con mayores riesgos de incorrección material para el periodo examinado, relacionadas con las áreas o componentes evaluados en esta auditoría financiera?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: (Plan anual aprobado, respuesta obtenida de la unidad de auditoría interna)	(Si no funciona, describir las observadas identificadas. Ejemplo: "Existen áreas de alto riesgo no incluidas en el plan de auditoría")
d) Informes de la unidad de auditoría interna							
5	ISSAI 1610 - Uso del Trabajo de Auditores Internos	¿La UAI a través de sus acciones de control ha emitido hallazgos de auditoría que representen riesgos de incorrección material para los estados financieros durante el periodo auditado?	Sí	1	1	Si existen debilidades de control ya detectadas por la UAI, relacionadas con los estados financieros describir la evidencia observada: (Informes emitidos por la UAI)	(Si no se ha identificado hallazgos relacionados, describir: "La UAI no ha efectuado acciones de control relacionadas con riesgos de incorrección material para los estados financieros de la entidad auditada")
6	ISSAI 1610 - Uso del Trabajo de Auditores Internos	¿La UAI ha realizado el seguimiento al cumplimiento de recomendaciones, tanto de sus propias acciones de control como de auditorías financieras previas?	Sí	1	1	Si la UAI ha efectuado el seguimiento a recomendaciones describir la evidencia observada: (Informes emitidos por la UAI)	(Si no se ha efectuado seguimiento de recomendaciones, describir: "La UAI no ha efectuado acciones de control de seguimiento de recomendaciones relacionadas con posibles riesgos de incorrección material para los estados financieros de la entidad auditada")

Resumen de la evaluación:

Aspectos evaluados	Ponderación	Calificación
a) Independencia y objetividad	2	1
b) Competencia profesional	1	1
c) Enfoque basado en riesgos y planificación	1	1
d) Informes de la unidad de auditoría interna	2	2
Totales:	6	5

Calificación:

Nivel de confianza = $\frac{\text{Calificación total}}{\text{Ponderación total}}$

Nivel de confianza = $\frac{5}{6}$

Nivel de confianza = **83%**

Calificación	Intervalo	Riesgo	Confianza
	0 A 50	SIGNIFICATIVO	BAJA
	51 A 75	MODERADO	MODERADA
83%	76 A 100	BAJO	ALTA

Conclusión:

Se utilizará el trabajo de la UAI únicamente para fines de identificación de riesgos de incorrección material, por cuanto el nivel de confianza es ALTA y el riesgo es BAJO.

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:



Formato 23 "Evaluación de las actividades de control"

Entidad Auditada:

Año terminado:

Norma de Control Interno		Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Sí o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
a) Controles generales							
1	401-01 Separación de funciones y rotación de labores	¿Se encuentran separadas las funciones de autorización, registro, custodia y conciliación en los ciclos de tesorería y contabilidad?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (Reglamento orgánico, estatuto orgánico o el instrumento técnico de gestión organizacional, en el manual de procesos y procedimientos, Manual de Descripción, Valoración y Clasificación de Puestos y en los sistemas informáticos que administra la entidad)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "De una muestra analizada, se identificó procesos sin segregación de funciones en elaboración y aprobación.")
2	401-02 Autorización y aprobación de transacciones y operaciones	¿La máxima autoridad y/o directivos de la entidad, han establecido procedimientos de autorización para control de operaciones financieras?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (Procedimientos formales de autorización de operaciones.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "De una muestra analizada, se identificó procesos sin segregación de función en elaboración y aprobación.")
3	401-04 Supervisión	¿La máxima autoridad y los directivos de la entidad, establecieron procedimientos de supervisión de los procesos y operaciones contables y financieras?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (Procedimientos formales de supervisión de operaciones.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "De una muestra analizada, no se evidenció firmas de supervisión.")
4	401-05 Documentación de respaldo y su archivo	¿La máxima autoridad o su delegado han establecido procedimientos que aseguren la existencia, custodia, entrega recepción y conservación de un archivo físico y/o digital, de la documentación?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (Procedimientos formales)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "De una muestra analizada, no se evidenció documentación física y/o digital suficiente y pertinente, que sustente la propiedad, legalidad y veracidad, para el seguimiento, verificación, comprobación y análisis correspondiente")
b) Administración financiera							
5	402-02 Control previo al compromiso	¿Antes de autorizar un gasto, se verifica la existencia de partida presupuestaria y la relación directa con la misión institucional?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: ("Se verificó en una muestra de transacciones la existencia de la Certificación Presupuestaria previa al compromiso")	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "En la muestra de transacciones examinada, se identificó la inexistencia de Certificaciones Presupuestarias previas a la suscripción de compromisos")
6	402-03 Control previo al devengado	¿Antes del registro contable y presupuestario de la obligación (devengado), el personal designado verifica y deja constancia documental de la recepción conforme de los bienes, servicios u obras, mediante facturas, actas de entrega-recepción o informes técnicos legalizados?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: ("Se verificó en una muestra de transacciones la existencia del Acta de Entrega Recepción o Informe Técnico previo al devengado")	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "En la muestra de transacciones examinada, se identificó la inexistencia del Acta de Entrega Recepción o Informe Técnico previo al devengado")
c) Tesorería							
7	403-01 Determinación y recaudación de los ingresos 403-02 Constancia documental de la recaudación	¿Los ingresos recaudados se depositan intactos en las cuentas bancarias de la entidad en el curso del día hábil siguiente a su recepción y cuentan con la respectiva documentación en medio físico y/o electrónico?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: ("En la muestra seleccionada, se identificó papeletas de depósito o comprobantes de transferencia que coinciden en fecha y valor con los reportes de caja y facturación diaria.")	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "En la muestra seleccionada, se identificaron depósitos realizados fuera del plazo de 24 horas y diferencias entre los valores recaudados y los depositados en bancos.")
8	403-06 Cuentas corrientes bancarias 403-07 Conciliaciones bancarias	¿Los recursos de la entidad se mantienen en cuentas auxiliares de la Cuenta Corriente Única del Tesoro Nacional (excepto cuentas rotativas) y se realizan conciliaciones bancarias mensuales de todas las cuentas y se regularizan oportunamente las partidas pendientes?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: ("En la muestra seleccionada, se evidenció manejo de cuentas en la CCU del Tesoro Nacional y Actas de conciliación firmadas por el Tesorero y Contador, donde los saldos de extractos bancarios coinciden con el libro mayor. ")	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "En la muestra seleccionada, se identificó conciliaciones desactualizadas y partidas pendientes de meses anteriores (cheques caducados o depósitos no identificados) sin regularizar.")
9	403-08 Control previo al pago	¿Previo a la emisión del pago, se verifica que la obligación esté debidamente devengada y cuente con la documentación de soporte completa y original?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: ("En la muestra seleccionada, se evidenció los comprobantes de pago (CUR) que incluyen facturas originales, actas de recepción y autorizaciones de gasto con firmas de responsabilidad. ")	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "En la muestra seleccionada, se identificó pagos basados en copias de facturas o sin que el gasto haya sido previamente devengado.")
10	403-09 Pagos a beneficiarios	¿Los pagos y transferencias electrónicas cuentan con las firmas conjuntas de los funcionarios autorizados para el manejo de fondos?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: ("En la muestra seleccionada, se evidenció registros de transferencias electrónicas bancarias autorizadas mediante el uso de firmas digitales de dos funcionarios independientes ")	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "En la muestra seleccionada, se detectaron pagos autorizados por un solo funcionario o el uso compartido de claves/firmas digitales, vulnerando el control de custodia. ")
d) Contabilidad Gubernamental							
11	405-01 Aplicación de los principios y Normas Técnicas de Contabilidad Gubernamental 405-02 Organización del Sistema de Contabilidad Gubernamental	¿El sistema contable aplica de forma obligatoria el Catálogo de Cuentas y los principios de devengado vigentes para el sector público?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: ("Balances de comprobación y estados financieros generados por el sistema (e-SIGF o similar) que guardan consistencia con el catálogo de cuentas ministerial.")	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Se detectó el uso de cuentas contables inapropiadas o registros basados en flujos de caja en lugar del principio de devengado.")

12	405-03 Integración contable de las operaciones financieras	¿Los registros contables se integran automáticamente con las etapas presupuestarias y se realizan de forma cronológica y oportuna?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: ("Auxiliares contables mensuales cerrados y validados dentro de los plazos legales, reflejando la afectación presupuestaria simultánea.")	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Existen desfases significativos (retrasos) entre la fecha de la transacción y su registro contable, afectando la oportunidad de la información.")
13	405-04 Oportunidad en el registro de los hechos económicos y financieros y presentación de información	¿Los asientos contables están sustentados con documentos originales, foliados y archivados cronológicamente?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: ("En la muestra seleccionada, se evidenció comprobantes de diario (CUR) físicos o digitales que contienen anexos originales (facturas, contratos, actas) ordenados y numerados.")	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "En la muestra seleccionada, se detectaron registros contables sin el sustento documental físico o con copias fotostáticas, lo que impide validar la veracidad del saldo.")
14	405-05 Conciliación de los saldos de las cuentas	¿Se realizan ajustes, reclasificaciones y conciliaciones de cuentas de enlace o transitorias antes del cierre de cada período contable?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: ("En la muestra seleccionada, se evidenció comprobantes de ajuste debidamente autorizados y conciliaciones de cuentas de "Anticipos" o "Depósitos de Terceros" con saldos reales.")	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "En la muestra seleccionada, se detectaron saldos antiguos en cuentas transitorias o de enlace sin depurar, distorsionando la realidad financiera de la entidad.")
15	405-06 Formularios y documentos	¿Se ejecutan arqueos sorpresivos de fondos y conciliaciones de cuentas por cobrar/pagar para asegurar la exactitud de los saldos?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: ("En la muestra seleccionada, se evidenció actas de arqueo de valores y confirmaciones de saldos con terceros o auxiliares que coinciden plenamente con el Balance General.")	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Ausencia de arqueos periódicos y diferencias no explicadas entre los listados auxiliares de cuentas por cobrar y el saldo contable mayor.")
e) Controles de Aplicación							
16	410-03 Segregación de funciones	¿Las funciones, roles, responsabilidades y actividades de los usuarios de los sistemas de información están claramente definidos y fueron formalmente comunicados?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: ("En la muestra seleccionada, se evidencian funciones claramente definidas.")	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: el estatuto no respondía a la realidad del área. No había nadie de seguridad. No había gente para proyectos ni de calidad. Se mezclaron funciones.)
17	410-03 Segregación de funciones	¿En la descripción documentada y aprobada de los puestos de trabajo que conforman la unidad de tecnología de información, está contemplado los deberes y responsabilidades, así como las habilidades y experiencia necesarias en cada posición?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: ("En la muestra seleccionada, se evidenció que se encuentran claramente definidas las funciones y responsabilidades")	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Ausencia de asignación de funciones y responsabilidades")
18	410-08 Desarrollo, mantenimiento y adquisición de software de aplicación	¿Se han definido requisitos de seguridad para ser incorporados a los nuevos sistemas de información, o para mejoras de sistemas de información existentes?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: ("En la muestra seleccionada, se evidenció que se encuentran implementadas técnica de logs de auditoría en sistemas y bases de datos con formato estructurado y seguro.")	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "No se definieron e incluyeron listas de auditoría para registrar las acciones de los usuarios de manera transparente en apego de la normativa legal vigente, garantizando la integridad y confiabilidad de los datos")
19	410-13 Administración de soporte de tecnología de la información	Se realiza una revisión regular de todas la cuentas de usuarios y los privilegios asociados a cargo de los dueños de los procesos y los administradores de los sistemas de información?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: ("Se evidenció que se actualiza la clave cada año, cada mes se pide actualizar la contraseña.")	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "No existe política de cambio de clave")
20	410-10 Mantenimiento, actualización y control de la infraestructura tecnológica	¿La unidad de tecnología de información mantiene un control de los bienes informáticos a través de un inventario actualizado con el detalle de las características y responsables a cargo, conciliado con los registros contables?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir la evidencia observada: ("Se evidenció que se mantiene un inventario actualizado de los bienes informáticos clasificados hardware, software, licencias conciliados con los registros contables.")	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "Mantienen un inventario de bienes informáticos desactualizado, sin control de caducidad de licenciamientos, y sin asociación con los registros contables")

Resumen de la evaluación:

Aspectos evaluados	Ponderación	Calificación
a) Controles generales	4	2
b) Administración financiera	2	2
c) Tesorería	4	1
d) Contabilidad Gubernamental	5	1
e) Controles de Aplicación	5	3
Totales:	20	9

Calificación:

Nivel de confianza = $\frac{\text{Calificación total}}{\text{Ponderación total}}$

Nivel de confianza = $\frac{9}{20}$

Nivel de confianza = **45%**

Calificación	Intervalo	Riesgo	Confianza
45%	0 A 50	SIGNIFICATIVO	BAJA
	51 A 75	MODERADO	MODERADA
	76 A 100	BAJO	ALTA

Conclusión:

No existe seguridad razonable en las actividades de control, por cuanto el nivel de confianza es BAJA y el riesgo es SIGNIFICATIVO.

Elaborado por:
Fecha:
Revisado por:
Fecha:



Formato 24 "Evaluación de la información y comunicación"

Entidad Auditada:

Año terminado:

Norma de Control Interno		Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Sí o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
a) Controles sobre sistemas de información							
1	500-01 Controles sobre sistemas de información	¿El sistema de información financiero cuenta con controles adecuados de acceso, procesamiento y respaldo que garanticen la integridad, confiabilidad y seguridad de los datos sensibles?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: (existencia de perfiles de usuario con roles segregados, uso de firmas electrónicas legalizadas para transacciones y el registro de bitácoras de auditoría del sistema que aseguran la trazabilidad y veracidad de la información financiera procesada)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "El sistema de información financiero carece de una administración clara de niveles de acceso (uso de claves compartidas) y no cuenta con procedimientos de respaldo (backups) periódicos.")
b) Canales de comunicación abiertos							
2	500-02 Canales de comunicación abiertos	¿Existen canales de comunicación institucionales que garanticen el traslado seguro, correcto y oportuno de la información financiera entre las unidades administrativas y hacia los destinatarios internos y externos?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencia observada: ("Se verificó la existencia de una política de comunicación interna que define el flujo de entrega de insumos contables entre áreas requerientes y financiera. Se constató el uso de quipux o correos institucionales para el envío seguro de reportes presupuestarios y la publicación actualizada de la información financiera en el portal web institucional")	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "No se han establecido canales de comunicación formales ni cronogramas de entrega de información entre las unidades operativas y la dirección financiera")

Resumen de la evaluación:

Aspectos evaluados	Ponderación	Calificación
a) Controles sobre sistemas de información	1	1
b) Canales de comunicación abiertos	1	0
Totales:	2	1

Calificación:

Nivel de confianza = $\frac{\text{Calificación total}}{\text{Ponderación total}}$

Nivel de confianza = $\frac{1}{2}$

Nivel de confianza = 50%

Calificación	Intervalo	Riesgo	Confianza
50%	0 A 50	SIGNIFICATIVO	BAJA
	51 A 75	MODERADO	MODERADA
	76 A 100	BAJO	ALTA

Conclusión:

No existe seguridad razonable en la información y comunicación de la entidad, por cuanto el nivel de confianza es BAJA y el riesgo es SIGNIFICATIVO.

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:



Formato 25 "Evaluación del seguimiento"

Entidad Auditada:

Año terminado:

Norma de Control Interno	Aspecto mínimos a evaluar	Evaluación (Sí o no)	Ponderación	Calificación	Evidencia clave	Observaciones
a) Seguimiento continuo o en operación						
1 600-01 Seguimiento continuo o en operación	¿La máxima autoridad y los niveles directivos realizan un seguimiento continuo de las operaciones financieras y el funcionamiento de los controles internos para asegurar el cumplimiento de objetivos y la vigencia de la normativa aplicable?	Sí	1	1	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencias observadas: (Se verificó la existencia de indicadores de gestión financiera monitoreados mensualmente por la dirección, así como actos de reuniones técnicas donde se evalúan desviaciones presupuestarias y se disponen medidas correctivas inmediatas.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "No se evidenció un proceso formal de seguimiento por parte de la alta dirección sobre el funcionamiento de los controles financieros habituales".)
b) Canales de comunicación abiertos						
2 600-02 Evaluaciones periódicas	¿La entidad realiza evaluaciones periódicas de la efectividad del sistema de control interno en el ámbito financiero y el cumplimiento de las recomendaciones de auditorías anteriores para asegurar la mejora continua?	No	1	0	Si funciona total o parcialmente, describir las evidencias observadas: (Se verificó la existencia de un Plan de Acción documentado para la implementación de recomendaciones de auditoría y los resultados de la última autoevaluación de control interno realizada por la dirección financiera, donde se identificaron brechas operativas y se establecieron plazos para su corrección.)	(Si no funciona, describir las deficiencias observadas. Ejemplo: "La entidad no ha efectuado evaluaciones periódicas sobre la vigencia y calidad de sus controles financieros; autoevaluación de control interno realizada por la dirección financiera, donde se identificaron brechas operativas y se establecieron plazos para su corrección.")

Resumen de la evaluación:

Aspectos evaluados	Ponderación	Calificación
a) Seguimiento continuo o en operación	1	1
b) Canales de comunicación abiertos	1	0
Totales:	2	1

Calificación:

Nivel de confianza = $\frac{\text{Calificación total}}{\text{Ponderación total}}$

Nivel de confianza = $\frac{1}{2}$

Nivel de confianza = 50%

Calificación	Intervalo	Riesgo	Confianza
50%	0 A 50	SIGNIFICATIVO	BAJA
	51 A 75	MODERADO	MODERADA
	76 A 100	BAJO	ALTA

Conclusión:

No existe seguridad razonable en el seguimiento de la entidad, por cuanto el nivel de confianza es BAJA y el riesgo es SIGNIFICATIVO.

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:



Instrucciones del Formato 26 "Entrevista para comprensión de procesos"

1. Objetivo del formato

Documentar las indagaciones para el entendimiento de los procesos de generación de información financiera de la entidad y documentar:

- (i) Clases significativas de transacciones
- (ii) Puntos de control clave (manual/automático)
- (iii) Sistemas/aplicaciones involucradas (TI)
- (iv) Evidencia observada en las pruebas de recorrido (walkthrough)
- (v) Conclusión sobre riesgos/aseveraciones afectadas, para asegurar trazabilidad con MGAF

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

2. Entendimiento

El lado derecho del formulario tiene una serie de preguntas que el auditor debe consultar al personal de la entidad auditada durante la reunión.

3. Evaluación

El formulario tiene opciones específicas que el auditor puede documentar el resultado en concordancia con la respuesta obtenida, también se pueden ampliar información dependiendo de las respuestas, por ejemplo;

1 ¿Es usted el responsable del flujo del proceso?	Considerar la respuesta del entrevistado: *Seleccionar opción* Sí la respuesta sí, describir su responsabilidad Proceso de...

Toda la información obtenida de este procedimiento servirá de base para poder realizar las pruebas de controles, donde se pueden sacar conclusiones de eficacia de los controles clave del proceso.



Formato 26 "Entrevista para comprensión de procesos"

Entidad Auditada:

Año terminado:

Entendimiento	Evaluación																																																							
1 Describir el nombre del entrevistado Describir el cargo del entrevistado Describir el área donde labora el entrevistado Describir el nombre de los responsables de la CGE en entrevista Describir el nombre del proceso que se está entendiendo Lugar y fecha en la entrevista Aseveraciones de auditoría afectadas	(Nombre del entrevistado) (Cargo del entrevistado) (Área del entrevistado) (Nombres de los servidores públicos de la CGE) (Nombre del proceso) (Lugar y fecha de la reunión) Detallar las aseveraciones de auditoría afectadas (ocurrencia, integridad o totalidad, exactitud, corte, clasificación, presentación y revelación, existencia, derechos y obligaciones; exactitud, valuación y asignación)																																																							
1 ¿Es usted el responsable del flujo del proceso?	Considerar la respuesta del entrevistado: *Seleccionar opción* Si la respuesta es si, describir su responsabilidad Proceso de...																																																							
2 ¿Podría describir las situaciones que dan origen o inicio al proceso y si existe algún documento que soporte el origen?	Considerar la respuesta del entrevistado: Describir como se origina el proceso: Inicia con... *Seleccionar opción* Si cuenta con documento, describir el tipo y nombre de documento quien los genera y donde se archiva: Documentar...																																																							
3 ¿Podría describir de forma secuencial las actividades o transformaciones que va sufriendo la información?	Considerar de forma secuencial las respuestas del entrevistado: <table border="1"> <thead> <tr> <th>Actividad</th> <th>Sistema / herramienta</th> <th>Documento de entrada</th> <th>Documento de salida</th> <th>Responsable</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td>Actividad 1...</td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr> <tr><td>Actividad 2...</td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr> <tr><td>Actividad 3...</td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr> <tr><td>Actividad 4...</td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr> <tr><td>Actividad 5...</td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr> <tr><td>Actividad 6...</td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr> <tr><td>Actividad 7...</td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr> <tr><td>Actividad 8...</td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr> <tr><td>Actividad 9...</td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr> <tr><td>Actividad 10...</td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr> </tbody> </table>	Actividad	Sistema / herramienta	Documento de entrada	Documento de salida	Responsable	Actividad 1...					Actividad 2...					Actividad 3...					Actividad 4...					Actividad 5...					Actividad 6...					Actividad 7...					Actividad 8...					Actividad 9...					Actividad 10...				
Actividad	Sistema / herramienta	Documento de entrada	Documento de salida	Responsable																																																				
Actividad 1...																																																								
Actividad 2...																																																								
Actividad 3...																																																								
Actividad 4...																																																								
Actividad 5...																																																								
Actividad 6...																																																								
Actividad 7...																																																								
Actividad 8...																																																								
Actividad 9...																																																								
Actividad 10...																																																								
4 ¿Cuenta con políticas o manuales que regulen el proceso?	Considerar la respuesta del entrevistado: *Seleccionar opción* Detallar los nombres de las políticas y manuales disponibles: Nombre de la política, versión, ruta de repositorio, fecha de aprobación Nombre del manual, versión, ruta de repositorio, fecha de aprobación																																																							
5 ¿Cuenta con diagramas de flujo que ilustren el proceso o narrativas que describan el proceso?	Considerar la respuesta del entrevistado: *Seleccionar opción* *Seleccionar opción* Si la respuesta es que si cuenta narrativas y flujogramas, confirmar si coincide con la actualidad: Confirmar o no si el diagrama o narrativa es fiel a la realidad																																																							
6 ¿Tiene identificados los controles específicos dentro de las actividades del proceso (cotejos, confirmaciones, cálculos, observación, comparación)?	Considerar la respuesta del entrevistado: *Seleccionar opción* Detallar los controles identificados: <table border="1"> <thead> <tr> <th>Actividad</th> <th>Tipo</th> <th>Función</th> <th>Frecuencia</th> <th>Responsable</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td>Control 1...</td><td>*Seleccionar</td><td>*Seleccionar</td><td>*Seleccionar</td><td></td></tr> <tr><td>Control 2...</td><td>*Seleccionar</td><td>*Seleccionar</td><td>*Seleccionar</td><td></td></tr> <tr><td>Control 3...</td><td>*Seleccionar</td><td>*Seleccionar</td><td>*Seleccionar</td><td></td></tr> <tr><td>Control 4...</td><td>*Seleccionar</td><td>*Seleccionar</td><td>*Seleccionar</td><td></td></tr> <tr><td>Control 5...</td><td>*Seleccionar</td><td>*Seleccionar</td><td>*Seleccionar</td><td></td></tr> </tbody> </table>	Actividad	Tipo	Función	Frecuencia	Responsable	Control 1...	*Seleccionar	*Seleccionar	*Seleccionar		Control 2...	*Seleccionar	*Seleccionar	*Seleccionar		Control 3...	*Seleccionar	*Seleccionar	*Seleccionar		Control 4...	*Seleccionar	*Seleccionar	*Seleccionar		Control 5...	*Seleccionar	*Seleccionar	*Seleccionar																										
Actividad	Tipo	Función	Frecuencia	Responsable																																																				
Control 1...	*Seleccionar	*Seleccionar	*Seleccionar																																																					
Control 2...	*Seleccionar	*Seleccionar	*Seleccionar																																																					
Control 3...	*Seleccionar	*Seleccionar	*Seleccionar																																																					
Control 4...	*Seleccionar	*Seleccionar	*Seleccionar																																																					
Control 5...	*Seleccionar	*Seleccionar	*Seleccionar																																																					
7 ¿Describe el resultado esperado del proceso y si genera documentos específicos?	Considerar la respuesta del entrevistado: Resultado...																																																							

8 ¿Se realiza validación de la información financiera que genera el proceso? (i) Quién realiza la conciliación/validación (cargo/área). (ii) Cómo válida (conciliación, interfaces, reportes puente), frecuencia y evidencia.	Considerar la respuesta del entrevistado: *Seleccionar opción* Si la respuesta es otros indicar el nombre del área o cargo: *Seleccionar opción* Si seleccionó "Otro procedimiento" describirlo: Seleccione la frecuencia con la que se realiza el procedimiento: *Seleccionar opción* Describir la evidencia obtenida de la validación de la información financiera:																														
9 ¿Cuenta con registro de los errores identificados en la ejecución del proceso?	Considerar la respuesta del entrevistado: *Seleccionar opción* Si cuenta con registro, describir los errores identificados: <table><thead><tr><th>Error</th><th>Aprobación de la corrección</th><th>Nombre de Aprobador</th><th>Análisis de causas raíz</th><th>Control compensatorio</th></tr></thead><tbody><tr><td>Error 1...</td><td>(Si/No)</td><td></td><td>(Si/No)</td><td>(Si/No)</td></tr><tr><td>Error 2...</td><td>(Si/No)</td><td></td><td>(Si/No)</td><td>(Si/No)</td></tr><tr><td>Error 3...</td><td>(Si/No)</td><td></td><td>(Si/No)</td><td>(Si/No)</td></tr><tr><td>Error 4...</td><td>(Si/No)</td><td></td><td>(Si/No)</td><td>(Si/No)</td></tr><tr><td>Error 5...</td><td>(Si/No)</td><td></td><td>(Si/No)</td><td>(Si/No)</td></tr></tbody></table>	Error	Aprobación de la corrección	Nombre de Aprobador	Análisis de causas raíz	Control compensatorio	Error 1...	(Si/No)		(Si/No)	(Si/No)	Error 2...	(Si/No)		(Si/No)	(Si/No)	Error 3...	(Si/No)		(Si/No)	(Si/No)	Error 4...	(Si/No)		(Si/No)	(Si/No)	Error 5...	(Si/No)		(Si/No)	(Si/No)
Error	Aprobación de la corrección	Nombre de Aprobador	Análisis de causas raíz	Control compensatorio																											
Error 1...	(Si/No)		(Si/No)	(Si/No)																											
Error 2...	(Si/No)		(Si/No)	(Si/No)																											
Error 3...	(Si/No)		(Si/No)	(Si/No)																											
Error 4...	(Si/No)		(Si/No)	(Si/No)																											
Error 5...	(Si/No)		(Si/No)	(Si/No)																											
10 Identificación de controles y riesgos	<table><thead><tr><th>Actividad del proceso</th><th>Riesgo identificado</th><th>Control mencionado por el entrevistado</th><th>Tipo de control (manual/automático/preventivo/correctivo)</th></tr></thead><tbody><tr><td></td><td></td><td></td><td></td></tr><tr><td></td><td></td><td></td><td></td></tr><tr><td></td><td></td><td></td><td></td></tr></tbody></table>	Actividad del proceso	Riesgo identificado	Control mencionado por el entrevistado	Tipo de control (manual/automático/preventivo/correctivo)																										
Actividad del proceso	Riesgo identificado	Control mencionado por el entrevistado	Tipo de control (manual/automático/preventivo/correctivo)																												

Conclusión del auditor:
Basado en la entrevista realizada, el diseño del proceso de (Nombre) parece ser (Adecuado / Inadecuado) para mitigar los riesgos de error material identificados. Se observa una debilidad potencial en (Mencionar si aplica). El entendimiento obtenido es suficiente para proceder con las Pruebas de Recorrido (Walkthrough) para confirmar la implementación de los controles descritos.

Elaborado por:
Fecha:
Revisado por:
Fecha:



Instrucciones del Formato 27, "Prueba de controles"

1. Objetivo del formato

Documentar la prueba de la eficacia de los controles de los procesos relevantes de generación de información financiera de la entidad.

(i) efectividad del funcionamiento del control

(ii) Implementación del control

(iii) Eficacia operativa, y cerrar con conclusión sobre si se puede confiar en el control y el efecto en la naturaleza, oportunidad y extensión de pruebas sustantivas

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base de evaluación; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

2. Análisis del proceso y controles

Análisis de las formas en que se desarrolla y ejecuta el control, comprende la evaluación del tipo, naturaleza, función, frecuencia, tamaño de población, muestra y desviaciones tolerables.

El formulario cuenta con sugerencias para que puedan ser seleccionados por el auditor, ejemplo:

Tipo	Naturaleza	Función	Frecuencia	Población asumida
Seleccionar datos:	*Seleccionar datos:*	Preventivo	*Seleccionar datos:*	*Seleccionar datos:*
			(Completar si es necesario)	
Referencia del control	Título del control		Descripción	
Asignar un número al control	Nombre del control		Describir brevemente la función del control en específico	

Para establecer el tamaño de la muestra depende de la frecuencia del control y el tipo de confianza elegida. Podrían existir casos donde el control tenga desviaciones tolerables, en este caso, se puede ampliar la muestra para comprobar si son casos aislados o si realmente hay deficiencias de control interno.

Una estrategia de confianza en controles, cuenta con la siguiente metodología para determinar el tamaño de la muestra:

Frecuencia del control	Población asumida	Cantidad de muestra	Desviaciones tolerables	Ampliación de muestra	Conclusión
Anual	1	1	0	No aplica	$\geq 1 \rightarrow$ No confiar
Trimestral	4	2	0	No aplica	$\geq 1 \rightarrow$ No confiar
Mensual	12	4	1	2	Si $\geq 2 \rightarrow$ ampliar; si persiste $\rightarrow$ No confiar
Semanal	52	7	2	5	Si $\geq 3 \rightarrow$ ampliar; si persiste $\rightarrow$ No confiar
Diario	360	20	3	10	Si $\geq 4 \rightarrow$ ampliar; si persiste $\rightarrow$ No confiar
Múltiples/día	>360	25	5	15	Si $\geq 6 \rightarrow$ ampliar; si persiste $\rightarrow$ No confiar

Una estrategia de confianza parcial en controles, cuenta con la siguiente metodología para determinar el tamaño de la muestra:

Frecuencia del control	Población asumida	Cantidad de muestra	Desviaciones tolerables	Ampliación de muestra	Conclusión
Anual	1	1	0	No aplica	$\geq 1 \rightarrow$ No confiar
Trimestral	4	2	1	No aplica	$\geq 2 \rightarrow$ No confiar
Mensual	12	2	1	2	Si $\geq 2 \rightarrow$ ampliar
Semanal	52	4	2	4	Si $\geq 3 \rightarrow$ ampliar o No confiar
Diario	360	10	3	8	Si $\geq 4 \rightarrow$ ampliar
Múltiples/día	>360	15	5	10	Si $\geq 6 \rightarrow$ ampliar o No confiar

3. Prueba de controles

Realizar procedimientos para comprobar la eficacia de los controles. Los procedimientos dependerán del entendimiento y análisis del control, el auditor debe ser analítico y utilizar su experiencia para determinar los siguientes procedimientos:

- Determinar los atributos para evaluar el control.
- Establecer los datos y documentación que necesita para probar el control.

Muestra para probar la efectividad del control						Atributos a probar						
NO.	Fecha*	Descripción*	Documento*	Registro contable*	Valor monetario*	a)	b)	c)	d)	e)	f)	g)

- Probar los atributos determinados para evaluar el control mediante inspección, observación, indagación y re proceso.

Formato 27 "Prueba de controles"

Análisis del proceso y controles

Entidad Auditada:

Año terminado:



Análisis del proceso y controles														
Nombre del proceso:														
Saldo/resultado:														
Tipo de clase de transacciones:														
Riesgo asociado:														
Papel de trabajo de la información del proceso:														
Aseveraciones del proceso:														
Rubro de EF:														
No.	Referencia del control	Título del control	Descripción	Frecuencia	Población asumida	Aseveraciones					Riesgo si falla	Resultado		
	Asignar un número al control	Nombre del control	Describir brevemente la función del control en específico			E	DO	I	V	O	EX	CL	CO	
	Forma	Naturaleza	Función			Confianza en controles					Confianza parcial			
	Seleccionar opción	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*					*Seleccionar opción*			
1														
No.	Referencia del control	Título del control	Descripción	Frecuencia	Población asumida	Aseveraciones					Riesgo si falla	Resultado		
	Asignar un número al control	Nombre del control	Describir brevemente la función del control en específico			E	DO	I	V	O	EX	CL	CO	
	Forma	Naturaleza	Función			Confianza en controles					Confianza parcial			
	Seleccionar opción	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*					*Seleccionar opción*			
2														
No.	Referencia del control	Título del control	Descripción	Frecuencia	Población asumida	Aseveraciones					Riesgo si falla	Resultado		
	Asignar un número al control	Nombre del control	Describir brevemente la función del control en específico			E	DO	I	V	O	EX	CL	CO	
	Forma	Naturaleza	Función			Confianza en controles					Confianza parcial			
	Seleccionar opción	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*					*Seleccionar opción*			
3														
No.	Referencia del control	Título del control	Descripción	Frecuencia	Población asumida	Aseveraciones					Riesgo si falla	Resultado		
	Asignar un número al control	Nombre del control	Describir brevemente la función del control en específico			E	DO	I	V	O	EX	CL	CO	
	Forma	Naturaleza	Función			Confianza en controles					Confianza parcial			
	Seleccionar opción	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*					*Seleccionar opción*			
4														

Elaborado por:
Fecha:
Revisado por:
Fecha:



Entidad Auditada:

Año terminado:

Cantidad de errores identificados:	(Detallar cantidad de errores)
Resultado de evaluación de controles	*Seleccionar opción*
Efecto en la estrategia de auditoría	*Seleccionar opción*

Marcas de auditoría:

Atributos:

- Cumplimiento:**

-  Re proceso**

** Ejemplos de procedimientos y marcas de auditoría, el auditor no se debe limitar, no hay regla de marcas mínimas o del tipo de figura

Fecha:

Formato 27 "Prueba de controles"



Recorrido de proceso

Entidad Auditada:

Año terminado:

Fuente de la información: El Entrevista procesos, se obtuvo la información, se validó y documentó la evidencia para construir este procedimiento

Nombre resumido de la actividad del proceso	Descripción detallada de la actividad del proceso	¿Se ejecuta un control?	Tipo de control	Función de control	Frecuencia de control	Responsable del control	Código/Descripción de riesgo	Valoración del riesgo
Actividad 1	Describir la actividad...	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*			*Seleccionar datos.*
Actividad 2	Describir la actividad...	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*			*Seleccionar datos.*
Actividad 3	Describir la actividad...	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*			*Seleccionar datos.*
Actividad 4	Describir la actividad...	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*			*Seleccionar datos.*
Actividad 5	Describir la actividad...	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*			*Seleccionar datos.*
Actividad 6	Describir la actividad...	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*			*Seleccionar datos.*
Actividad 7	Describir la actividad...	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*			*Seleccionar datos.*
Actividad 8	Describir la actividad...	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*			*Seleccionar datos.*
Actividad 9	Describir la actividad...	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*			*Seleccionar datos.*
Actividad 10	Describir la actividad...	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*			*Seleccionar datos.*
Actividad 11	Describir la actividad...	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*			*Seleccionar datos.*
Actividad 12	Describir la actividad...	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*	*Seleccionar opción*			*Seleccionar datos.*

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:



Instrucciones del Formato 28 "Prueba Analítica"

1. Objetivo del formato

Documentar el procedimiento analítico sobre los saldos (balance) o transacciones (estado de resultados) mediante análisis de datos y construcción de expectativas para auditar cuentas o rubros del estado financiero mediante la precisión de la expectativa, umbral de variación aceptable, comparación cuantitativa y conclusión.

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base de evaluación; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

2. Información general

En la información general se detalla la cuenta contable o rubro del estado financiero que se pretende validar con la prueba y el tipo de analítica que se desarrollará, se deben seleccionar las opciones sugeridas por el formulario.

3. Formar expectativa

Documentar datos relevantes utilizados para formar una expectativa independiente;

- i) Fuente de la información
- ii) Validación de la información
- iii) Nivel de segregación de la información
- iv) Confiabilidad de la información, deberá explicar cuales son los elementos de juicio para determinar la expectativa y obtener razonabilidad sobre la cuenta contable o rubro del estado financiero.

4. Monto de variación aceptable

No pretende determinar exactitud total, la prueba analítica sustantiva pretende la razonabilidad del rubro del estado financiero, cuenta contable, saldo o transacción. Se deberá determinar un valor numérico de variación aceptable. El formulario sugiere utilizar como criterio la materialidad de desempeño o de ajustes y justificación cuando no se use alguna de las materialidades.

5. Determinar variaciones matemáticas

Comparar los valores de la expectativa independiente formada por el auditor contra el rubro del estado financiero o cuenta contable, de acuerdo al valor numérico de variación se podrá determinar si esa variación es aceptable o no aceptable.

6. Analizar resultados y formar una conclusión

Si la variación no es aceptable se deberá realizar una investigación para determinar si las variaciones son producto de algún error contable, posterior al proceso de investigación, se deberá concluir si el resultado de la prueba es satisfactorio de acuerdo al nivel de evidencia esperado.

7. Ejecución de la analítica

El desarrollo de la prueba sustantiva analítica dependerá de la naturaleza y tipo de cuenta contable o rubro del estado financiero. Sin embargo, el formato sugiere construir la prueba siguiendo pasos ordenados:

- a) Formar expectativa independiente.
- b) Determinar variación aceptable.
- c) Determinar variaciones matemáticas.
- d) Analizar resultados y formar una conclusión.



Entidad Auditada

Año terminado:

460

Procedimientos	Resultados									
3. Determinar variaciones matemáticas										
Determinar los montos de las diferencias entre los registros contables y la expectativa formada en la prueba.	Indicar si las variaciones son mayores a las diferencias aceptables: <table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="3">Comparar la expectativa establecida vs. Contabilidad</th> </tr> <tr> <th>Expectativa establecida</th> <th>Registros contables</th> <th>Variación</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>0</td> <td>0</td> <td>0</td> </tr> </tbody> </table> *Seleccionar opción*	Comparar la expectativa establecida vs. Contabilidad			Expectativa establecida	Registros contables	Variación	0	0	0
Comparar la expectativa establecida vs. Contabilidad										
Expectativa establecida	Registros contables	Variación								
0	0	0								
4. Analizar resultados y concluir la prueba										
Si las diferencias o relaciones identificadas son inconsistentes con la información probada o las diferencias son mayores al monto de variación aceptable, investigar y documentar la lógica de las variaciones NIA 520.7. a) Indagar con la administración y obtener evidencia de las respuestas o explicaciones. b) Realizar otros procedimientos de auditoría si es necesario. c) Concluir sobre el nivel de evidencia logrado con la prueba.	Establecer si el resultado de la prueba es el deseado o es necesario realizar investigaciones adicionales para poder concluir: *Seleccionar opción* El resultado de la prueba NO es aceptable, porque las variaciones identificadas NO son las esperadas, realizar investigación y documentar lo siguiente: (Nombres de personal con que se investigará) (Indicar si hay terceras partes que confirmen la investigación) (Indicar si la variación es razonable a la luz de la evidencia) (Documentar la causa específica de la variación) (Documentar la evidencia obtenida que aclara la variación) (Si se determina un ajuste, documentar el número de ajuste contable y llevarlo a la hoja de ajustes) Indicar si es necesario realizar otros procedimientos de auditoría *Seleccionar opción* Si es necesario otro procedimiento de auditoría, detallar el tipo de prueba *Seleccionar opción* De acuerdo a los puntos anteriores, se puede concluir sobre la prueba sustantiva analítica: *Seleccionar opción*									

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:



Formato 28 "Prueba Analítica"

Entidad Auditada:

Año terminado:

Prueba de analítica sustantiva

Seleccionar opción

1 Paso 1: Formar una expectativa independiente

Realizar cálculos con datos independientes, ejemplos;			
Prueba	Datos independientes	Calculo	Expectativa
Interés de préstamos bancarios	Datos del préstamo suscrito	Saldo del préstamo X tasa de interés X días	Interés gasto anual
Gastos proyectados	Contrato suscrito	Gasto mensual X 12 Meses	Gasto anual
Indemnizaciones	Datos de estatus laboral del colaborador	Sueldo mensual X Cantidad de años laborados	Gasto de indemnizaciones anual
Depreciaciones	Valor de activos y vida útil	Valor de activo x % vida útil anual	Gasto de depreciaciones anual
Costos de venta	Compras e inventarios	Compras + Inventario inicial - inventario final	Costo de venta anual

2 Paso 2: Determinar una variación aceptable

Depende de la relatividad del saldo o monto que se probando, a continuación los criterios que deberían usarse:

Límite de la variación	Variación Mayor	Diferencia Menor
Materialidad de desempeño	No Aceptable	Aceptable
Materialidad de Ajustes	No Aceptable	Aceptable
% de la materialidad de desempeño	No Aceptable	Aceptable

3 Paso 3: Determinar variaciones matemáticas

Comparar la expectativa establecida vs. Contabilidad		
Expectativa establecida	Registros contables	Variación
0	0	0
0	0	0
0	0	0

4 Paso 4: Analizar resultados y formar una conclusión

Conclusión:	la conclusión debe realizarse de acuerdo a los resultados de comparar la expectativa establecida contra los registros contables, si se encuentra el parámetro aceptable del paso, Se puede considerar satisfactoria

Marcas de auditoría:



Cotejado físicamente en original **



Cotejado físicamente en copia únicamente**



Exactitud matemática revisada sin diferencias**



Extraído directamente de la contabilidad de la entidad auditada**

* Los campos solo son referencia y ejemplo, se deben obtener y documentar íntegramente con los nombres del reporte contable

** Ejemplos de procedimientos y marcas de auditoría, el auditor no se debe limitar, no hay regla de marcas mínimas o del tipo de figura

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:



Instrucciones del Formato 29 "Prueba de detalle selección estadística"

1. Objetivos del formato

Documentar prueba de detalle con selección mediante fórmula estadística sobre un rubro del estado financiero, cuenta contable mediante:

- i) Establecer los criterios de selección de la muestra en la prueba.
- ii) Establecer la población y la muestra en la prueba.
- iii) Documentar con claridad la evidencia de auditoría obtenida y evaluada en la prueba.
- iv) Documentar los resultados obtenidos en la prueba.
- v) Documentar las incorrecciones identificadas mediante la prueba.
- vi) Establecer una conclusión de las aseveraciones cubiertas con la prueba.

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base de evaluación; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

2. Evaluación previo a desarrollar la prueba

El formato cuenta con puntos de evaluación previos al desarrollo y resultados de la prueba de detalle. El análisis tiene 6 pasos que el auditor deberá analizar antes y posterior a ejecutar la prueba:

1. Información del rubro: Documentar información detallada sobre el rubro del estado financiero o cuenta contable que se probará y las materialidades de referencia.

1. Información del rubro	
Nombre	(Detalles de rubro o cuenta contable)
Período	(Año terminado o intervalo de período)
Moneda	(Nombre de la moneda utilizada)
Materialidad de desempeño	\$ -
Materialidad de ajustes	\$ -

2. Definir población: Comprende obtener y documentar información detallada sobre la composición de los elementos que conforman la población y la fuente de donde se obtuvo la información.

2. Definir la población	
Monto Población	\$ -
N=Cantidad de elementos	-
Reporte/ integración	(Nombre y fuente del reporte contable)
Documentos de soporte	(Indicar si son facturas, recibos, ordenes de compra u otro)

3. Selección de la muestra: Comprende documentar el método utilizado para seleccionar la muestra. La selección a través de una muestra estadística es una excelente opción para poblaciones homogéneas que no cuentan partidas de alto valor monetario, no obstante con este método se obtiene una inferencia sobre la población. El formato cuenta con una fórmula, la única decisión que deberá tomar el auditor es el nivel de confianza, usualmente se utiliza un 95%, pero puede ser modificada de acuerdo al riesgo del rubro evaluado y el nivel de confianza que el auditor pretenda. Referirse a Criterios para determinar Z= Nivel de Confianza

3. Selección de la muestra		
Formula	$n = \frac{Z^2 \sigma^2 N}{e^2 (N - 1) + Z^2 \sigma^2}$	
Z=Nivel de confianza	1.6449	90%
e=Límite muestral		10%
σ=Desviación estandar		50%
n=Muestra estadística	0	
Total Auditado	-	0%
Metodo selección de la	*Seleccionar datos:*	

4. Consideración del error: Es la definición y delimitación de los errores considerados en la ejecución de la prueba, este criterio se debe definir considerando la materialidad de ajustes. Los errores deben proyectarse hacia la población, porque cada muestra tiene un porcentaje de representación sobre la población, el formulario está realizado, el auditor únicamente debe ingresar la cantidad de elementos donde observó el error.

4. Consideración de error			
Definición:	(Definir que se considera un error)		
Error proyectado	Elementos	Monto	%
	0	\$ -	0%

5. Resultados de la prueba: Comprende documentar las aseveraciones que se cubrieron en la prueba y la conclusión sobre los resultados obtenidos, el formato cuenta con cuatro opciones que el auditor podrá seleccionar.

- i) Satisfacción de auditoría a nivel de aseveraciones
- ii) Satisfacción de auditoría a nivel de aseveraciones, pero es necesario proponer ajuste/reclasificación
- iii) NO hay satisfacción de auditoría a nivel de aseveraciones
- iv) NO hay satisfacción de auditoría en una aseveración, será necesaria una prueba adicional

5. Resultados de la prueba							
E	DO	I	V	O	EX	CL	CO
(Describir los resultados de la prueba)							
Seleccionar opción:							

6. Ajuste/reclasificación: Comprende el registro contable que se ha determinado y se sugerirá a la administración por el error o los errores identificados al ejecutar la prueba, se documentará el error identificado y la referencia del ajuste.

6. Ajuste o reclasificación				
Número de cuenta	Crédito		Débito	
(cuenta contable)	\$	-	\$	-
(cuenta contable)	\$	-	\$	-
(cuenta contable)	\$	-	\$	-
(cuenta contable)	\$	-	\$	-
(Documentar el error identificado por el cual se realiza el ajuste)				
(Referencia a número de ajuste)				

3. Formulario de prueba de detalle

La prueba de detalle dependerá de la naturaleza y tipo de cuenta contable o rubro del estado financiero que se quiera probar. Sin embargo; el formato sugiere un modelo para presentar la información recibida del auditado y como plantear la información auditada.



Formato 29 "Prueba de detalle selección estadística"

Entidad Auditada:

Año terminado:

1. Información del rubro		3. Selección de la muestra		5. Resultados de la prueba										
Nombre	(Detalles de rubro o cuenta contable)	Formula $n = \frac{Z^2 \sigma^2 N}{e^2 (N - 1) + Z^2 \sigma^2}$		O	I	Ex	C	CI	PR	Exi	DO	EV	A	
Riesgo del rubro (determinado en plan de pruebas)	*Seleccionar opción:*	Z=Nivel de confianza	1.6449	90%										
Período	(Año terminado o intervalo de período)	e=Límite muestral		10%	(Describir los resultados de la prueba)									
Moneda	(Nombre de la moneda utilizada)	σ=Desviación estándar		50%										
Materialidad de desempeño	\$	n=Muestra estadística	0											
Materialidad de ajustes	\$	Total Auditado	-	0%	*Seleccionar opción:*									
		Método selección de la	*Seleccionar opción:*											
2. Definir la población		4. Consideración de error		6. Ajuste o reclasificación										
Monto Población	\$	Definición:	(Definir que se considera un error)		Número de cuenta	Crédito	Débito							
N=Cantidad de elementos					(cuenta contable)	\$	-	\$	-					
Reporte/ integración	(Nombre y fuente del reporte contable)				(cuenta contable)	\$	-	\$	-					
Documentos de soporte	(Indicar si son facturas, recibos, ordenes de compra u otro)	Error proyectado	Elementos	Monto	%	(cuenta contable)	\$	-	\$	-				
			0	\$	-	0%	(Documentar el error identificado por el cual se realiza el ajuste)							
(Referencia a número de ajuste)														

Elaborado por:
Fecha:
Revisado por:
Fecha:

Tabla 8 Criterios para seleccionar nivel de confianza³

Riesgo Valorado	Nivel de Certeza (*)	Valor Critico	Criterios para seleccionar el nivel de certeza
Significativo	95%	1.96	Controles internos deficientes o inexistentes. Identificación de rubros con alta probabilidad de incorrección material (error material o fraude). Acepto un 5% de probabilidad de no detectar un error material.
	94%	1.88	La entidad ha tenido hallazgos recurrentes en años anteriores y ajustes materiales. Acepto un 6% de probabilidad de no detectar un error material.
	93%	1.81	Transacciones complejas o estimaciones contables subjetivas. Acepto un 7% de probabilidad de no detectar un error material.
Moderado	92%	1.75	Controles existentes pero con fallas operativas identificadas en el periodo. Acepto un 8% de probabilidad de no detectar un error material.
	91%	1.70	Operaciones estandarizadas con supervisión y monitoreo moderado. Acepto un 9% de probabilidad de no detectar un error material.
	90%	1.64	Acepto un 10% de riesgo de que la muestra no sea representativa.
Bajo	80%	1.28	La entidad dispone de controles sólidos, se planifica la prueba como complemento para probar aseveraciones de auditoría. Considerando que existe un riesgo bajo de error material.
	62%	0.88	Muestreos exploratorios en áreas de impacto mínimo. Considerando que existe un riesgo bajo de error material.
	50%	0.67	La muestra tiene la misma probabilidad de fallar que de acertar, aplicable solamente cuando se haya valorado el riesgo como bajo.



Prueba de sustantiva de detalle (Indicar el nombre)

Entidad Auditada:

Año terminado:

Muestra seleccionada de la contabilidad						Prueba de detalle							
No	Fecha*	Descripción*	Documento*	Registro contable*	Valor monetario*	Detallar los procedimientos auditoría que se realizarán							

Marcas de auditoría:

Las que apliquen

- ☒ Cotejado físicamente en original **
- ☒ Cotejado físicamente en copia únicamente**
- ☒ Exactitud matemática revisada sin diferencias**
- ☒ Extraído directamente de la contabilidad de la entidad auditada**

* Los campos solo son referencia y ejemplo, se deben obtener y documentar íntegramente con los nombres del reporte contable
** Ejemplos de procedimientos y marcas de auditoría, el auditor no se debe limitar, no hay regla de marcas mínimas o del tipo de figura

Elaborado por:
Fecha:
Revisado por:
Fecha:



Instrucciones del Formato 30 "Prueba de detalle selección no estadística"

1. Objetivo del Formato

Documentar prueba sustantiva de detalle con selección no estadística porque es una prueba complementaria sobre un rubro del estado financiero, cuenta contable mediante:

- i) Establecer los criterios de selección de la muestra en la prueba.
- ii) Establecer la población y la muestra en la prueba.
- iii) Documentar con claridad la evidencia de auditoría obtenida y evaluada en la prueba.
- iv) Documentar los resultados obtenidos en la prueba.
- v) Documentar las incorrecciones identificadas mediante la prueba.
- vi) Establecer una conclusión de las aseveraciones cubiertas con la prueba.

Los aspectos preliminarmente incorporados en el presente formato constituyen una guía base de evaluación; sin embargo, podrán y deberán ser ajustados, ampliados o reducidos por el equipo auditor en función de la naturaleza, complejidad, tamaño, riesgos específicos de la entidad auditada y el juicio profesional del auditor.

2. Evaluación previo a desarrollar la prueba

El formato cuenta con puntos de evaluación previos al desarrollo y resultados de la prueba de detalle. El análisis tiene 6 pasos que el auditor deberá analizar antes y después de ejecutar la prueba:

1. Información del rubro: Documentar información detallada sobre el rubro del estado financiero o cuenta contable que se probará y las materialidades de referencia.

1. Información del rubro	
Línea o cuenta	(Detalles de rubro o cuenta contable)
Riesgo del rubro (determinado en plan de pruebas)	*Seleccionar datos:*
Período	(Año terminado o intervalo de período)
Moneda	(Nombre de la moneda utilizada)
Materialidad de desempeño	\$ -
Materialidad de ajustes	\$ -

2. Definir población: Comprende obtener y documentar información detallada sobre la composición de los elementos que conforman la población y la fuente de donde se obtuvo la información.

2. Definir la población	
Monto Población	\$ -
Cantidad de elementos	-
Reporte/ integración	(Nombre y fuente del reporte contable)
Documentos	(Indicar si son facturas, recibos, ordenes de compra u otro)

3. Selección de la muestra: Comprende documentar el método utilizado para seleccionar la muestra. La selección a través de muestreo no estadístico es una excelente opción complementaria a la selección directa de valores monetarios altos. En el formato se tendrá que ingresar la cantidad de muestras y el monto validado a través de una prueba con valores monetarios altos y en automático se calculará el tamaño de la muestra.

3. Selección de la muestra				
Selección	No. De ítems	Monto		
Directa	-	\$	-	0%
Nueva Población	-	\$	-	0%
Muestra no estadística	-	\$	-	0%
No auditado	-	\$	-	0%
Metodo selección de la muestra:	*Seleccionar datos:*			

4. Consideración del error: Es la definición y delimitación de los errores considerados en la ejecución de la prueba, este criterio se debe definir considerando la materialidad de ajustes. Los errores deben proyectarse hacia la población, porque cada muestra tiene un porcentaje de representación sobre la población, en el formulario el auditor únicamente debe ingresar la cantidad de elementos donde observó el error.

4. Consideración de error				
Definición:	(Definir que se considerar un error)			
	No. De ítems	Monto		
Error proyectado	0	\$	-	0%

5. Resultados de la prueba: Comprende documentar las aseveraciones que se cubrieron en la prueba y la conclusión sobre los resultados obtenidos, el formato cuenta con cuatro opciones que el auditor podrá seleccionar.

- i) Satisfacción de auditoría a nivel de aseveraciones
- ii) Satisfacción de auditoría a nivel de aseveraciones, pero es necesario proponer ajuste/reclasificación
- iii) NO hay satisfacción de auditoría a nivel de aseveraciones
- iv) NO hay satisfacción de auditoría en una aseveración, será necesaria una prueba adicional

5. Resultados de la prueba							
E	DO	I	V	O	EX	CL	CO
(Describir los resultados de la prueba)							
Seleccionar datos:							

6. Ajuste/reclasificación: Comprende el registro contable que se ha determinado y se sugerirá a la administración por el error o los errores identificados al ejecutar la prueba, se documentará el error identificado y la referencia del ajuste.

6. Ajuste/reclasificación		
Número de Cuenta	Crédito	Débito
(cuenta contable)	\$ -	\$ -
(cuenta contable)	\$ -	\$ -
(cuenta contable)	\$ -	\$ -
(cuenta contable)	\$ -	\$ -
(Documentar el error identificado por el cual se realiza el ajuste)		
(Referencia a número de ajuste)		

3. Prueba de detalle

La prueba de detalle dependerá de la naturaleza y tipo de cuenta contable o rubro del estado financiero que se quiera probar. Sin embargo, el formato sugiere un modelo para presentar la información recibida del auditado y cómo plantear la información auditada.



Formato 30 "Prueba de detalle selección no estadística"

Entidad Auditada:

Año terminado:

1. Información del rubro		3. Selección de la muestra				5. Resultados de la prueba								
Línea o cuenta	(Detalles de rubro o cuenta contable)	Selección	No. De ítems	Monto	%	O	I	Ex	C	Cl	PR	Exi	DO	EVA
Riesgo del rubro (determinado en plan de pruebas)	*Seleccionar opción:*													
Período	(Año terminado o intervalo de período)	Directa	-	\$	- 0%	(Describir los resultados de la prueba)								
Moneda	(Nombre de la moneda utilizada)	Nueva Población	-	\$	- 0%									
Materialidad de desempeño	\$	Muestra no estadística	-	\$	- 0%									
Materialidad de ajustes	\$	No auditado	-	\$	- 0%	*Seleccionar datos:*								
		Metodo selección de la muestra:	*Seleccionar opción:*											
2. Definir la población		4. Consideración de error				6. Ajuste/reclasificación								
Monto Población	\$	Definición:	(Definir que se considerar un error)			Número de Cuenta	Crédito	Débito						
Cantidad de elementos						(cuenta contable)	\$ -	\$ -						
Reporte/ integración	(Nombre y fuente del reporte contable)					(cuenta contable)	\$ -	\$ -						
Documentos	(Indicar si son facturas, recibos, ordenes de compra u otro)					(cuenta contable)	\$ -	\$ -						
		Error proyectado	No. De ítems	Monto	%	(Documentar el error identificado por el cual se realiza el ajuste)								
			0	\$	- 0%	(Referencia a número de ajuste)								

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:



Prueba de sustantiva de detalle (Indicar el nombre)

Entidad Auditada:

Año terminado:

Muestra seleccionada de la contabilidad						Prueba de detalle							
No	Fecha*	Descripción*	Documento*	Registro contable*	Valor monetario*	Detallar los procedimientos auditoría que se realizarán							

Marcas de auditoría:

Las que apliquen



Cotejada físicamente en original **



Cotejada físicamente en copia únicamente**



Exactitud matemática revisada sin diferencias**



Extraído directamente de la contabilidad de la entidad auditada**

* Los campos solo son referencia y ejemplo, se deben obtener y documentar íntegramente con los nombres del reporte contable

** Ejemplos de procedimientos y marcas de auditoría, el auditor no se debe limitar, no hay regla de marcas mínimas o del tipo de figura

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:



Instrucciones del Formato 31 "Actualización de las Materialidades"

1. Objetivo del formato

Documentar la actualización de las materialidades, comparando las materialidades de planificación y las actualizadas para determinar impacto en el cierre de la auditoría.

2. Análisis de materialidades

Documentar las motivaciones para actualizar las materialidades así como el impacto del procedimiento, el formato tiene opciones predeterminadas que deberán seleccionarse y brindar detalles si es necesario:

Evaluación	Resultado
1 Documentar los motivos de actualización de las materialidades.	Seleccionar una opción únicamente: No hay ningún cambio, pero se documentará el procedimiento Si seleccionó cambio en punto de referencia detallarlo:

2. Actualización

Se pretende visualizar el resultado de la actualización de las materialidades calculadas en la planificación y con los estados financieros finales:

Punto de referencia utilizado en la actualización: Comprende el punto de referencia utilizado para actualizar las cifras de la materialidad, cualquier cambio de punto de referencia debe estar justificado (cambio relevante en EF finales / riesgos / circunstancias) y contar con aprobación documentada del auditor líder/supervisión, dejando trazabilidad (qué cambió, por qué, fuente del monto base), se debe quedar documentado en el formato:

Punto de referencia utilizado: En planificación: En Actualización:	*Seleccionar opción*
	Documentar únicamente si utiliza otro punto de referencia: "Seleccionar opción" "Seleccionar opción"
	Si se seleccionó diferente punto de referencia, debe justificar el motivo:
	Si se seleccionó diferente punto de referencia, documentar referencia al papel de trabajo donde se determinó la nueva materialidad:

Comparar la materialidad general: Comparación entre la materialidad obtenida durante la planificación y la materialidad actualizada por el auditor, se deberán determinar variaciones.

Comparar Materialidad General	Planificación	Actualizada	Variación	%
	\$ -	\$ -	\$ -	0%

Comparar la materialidad de desempeño: Comparación entre la materialidad obtenida durante la planificación y la materialidad actualizada por el auditor, se deberán determinar variaciones.

Comparar Materialidad de Desempeño	Planificación	Actualizada	Variación	%
	\$ -	\$ -	\$ -	0%

Comparar la materialidad de ajustes: Comparación entre la materialidad obtenida durante la planificación y la materialidad actualizada por el auditor, se deberán determinar variaciones.

Comparar Materialidad de Ajustes	Planificación	Actualizada	Variación	%
	\$ -	\$ -	\$ -	0%

Impacto en la estrategia: Análisis de las variaciones entre la materialidad de la planificación y la actualizada. El auditor podrá seleccionar una de las opciones del formato.

Impacto en la estrategia:	*Seleccionar opción*

Acciones si tiene impacto en la estrategia: Establecer las acciones del auditor si la actualización de las materialidades influyen o no la auditoría.

Acciones si tiene impacto en la estrategia:	*Seleccionar opción*

**Actualización de las materialidades**

Entidad Auditada:

Año terminado:

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:

Evaluación	Resultado
Documentar los motivos de actualización de las materialidades.	Seleccionar una opción únicamente: *Seleccionar opción* Si seleccionó cambio en punto de referencia detallarlo:
Documentar el impacto de la actualización de las materialidades.	Seleccionar una opción únicamente: *Seleccionar opción* Si seleccionó que existe impacto detallarlo:
Documentar los rubros de los estados financieros que fueron impactados por la actualización de la materialidades.	Detallar los rubros de los estados financieros: (Rubros de los estados financieros) (Rubros de los estados financieros) (Rubros de los estados financieros) (Rubros de los estados financieros) (Rubros de los estados financieros)
Documentar si la actualización fue compartida y autorizada por el auditor líder de la auditoría.	Seleccionar una opción únicamente: No hay ningún cambio, pero, se documentará el procedimiento Si seleccionó rechazo en cambios de punto de referencia detallar:
Concluir sobre el impacto de la actualización de la materialidad en la auditoría.	Seleccionar las opciones aplicables: *Seleccionar opción* Ver comparativo de montos actualizados en hoja actualización



Actualización de las materialidades

Entidad Auditada:

Elaborado por:

Fecha:

Año terminado:

Revisado por:

Fecha:

Punto de referencia utilizado:

Seleccionar opción

En planificación:

Documentar únicamente si utiliza otro punto de referencia:

En Actualización:

"Seleccionar opción"

"Seleccionar opción"

Si se seleccionó diferente punto de referencia, debe justificar el motivo:

Si se seleccionó diferente punto de referencia, documentar referencia al papel de trabajo donde se determinó la nueva materialidad:

Comparar Materialidad General

Planificación	Actualizada	Variación	%
\$ -	\$ -	\$ -	0%

Comparar Materialidad de Desempeño

Planificación	Actualizada	Variación	%
\$ -	\$ -	\$ -	0%

Comparar Materialidad de Ajustes

Planificación	Actualizada	Variación	%
\$ -	\$ -	\$ -	0%

Impacto en la estrategia:

Seleccionar opción

Acciones si tiene impacto en la estrategia:

Seleccionar opción



Instrucciones del Formato 32 "Indagación Hechos Posteriores"

1. Objetivo del formato

Documentar las indagaciones de posibles de hechos posteriores que puedan impactar las cifras de los estados financieros auditados.

2. Entendimiento

El lado derecho del formato tiene una serie de preguntas que el auditor podría consultar al personal de la administración durante la reunión.

3. Evaluación

En el área de resultados, el formato tiene opciones específicas que el auditor puede seleccionar, en concordancia con la respuesta obtenida. El formato tiene opciones para detallar en específico los resultados relacionados, ejemplo;

Entendimiento	Evaluación
1. ¿Se realizan procedimientos para evaluar y dar seguimiento a los litigios, reclamos o juicios en los que esté involucrada la institución? ¿Quiénes participan en este análisis?	Nombre y cargo de la persona que responde las preguntas: Seleccíonar la respuesta aplicable: *Seleccíonar opción* Si se evalúan explicar a detalle:



Indagación hechos posteriores

Entidad Auditada:

Año terminado:

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:

Entendimiento	Evaluación
1 Documentar información de los integrantes de la administración con los que se realizó la reunión para indagar sobre hechos posteriores.	Nombre y cargo del integrante de la administración que responde las preguntas: Área de la entidad a la pertenece el integrante de la administración: Fecha de la reunión: Nombre del auditor de la CGE que participó en la reunión:
2 ¿Se realizan procedimientos para evaluar y dar seguimiento a los litigios, reclamos o juicios en los que esté involucrada la institución? ¿Quiénes participan en este análisis?	Seleccionar la respuesta aplicable: *Seleccionar opción* Si se evalúan explicar a detalle:
3 ¿Existen posibles contingencias o pérdidas materiales que puedan afectar la situación financiera de la entidad?	Seleccionar la respuesta aplicable: *Seleccionar opción* Si existencia contingencias y pérdidas explicar a detalle: Documentar monto estimado, probabilidad, tratamiento (provisión/revelación) y fuente (legal/financiera).
4 ¿Existe a la fecha algún compromiso con sus empleados por concepto de salarios atrasados, incumplimiento en el prestaciones laborales u atrasos en los pagos de las cargas sociales?	Seleccionar la respuesta aplicable: *Seleccionar opción* Si existen compromisos pendientes explicar a detalle:
5 ¿Existe algún hecho posterior que tenga impacto relevante sobre las cifras contables o la situación en general de la entidad a la fecha?	Seleccionar la respuesta aplicable: *Seleccionar opción* Si existen de eventos subsecuentes explicar a detalle: 1) fecha del evento 2) descripción, 3) cuentas afectadas, 4) ajuste o revelación 5) documentos soporte 1) fecha del evento 2) descripción, 3) cuentas afectadas, 4) ajuste o revelación 5) documentos soporte
6 ¿Existencia de problemas en entidad en funcionamiento ?	Pérdida de clientes importantes Pérdida de proveedores clave Pérdida de derechos, representación de marcas o franquicias Problemas para generar flujos de efectivo Problemas para cumplir con obligaciones con proveedores Seleccionar la respuesta aplicable: *Seleccionar opción* *Seleccionar opción* *Seleccionar opción* *Seleccionar opción* *Seleccionar opción* Si hay problemas de entidad en funcionamiento explicar a detalle:

7 Concluir respecto a lo siguiente: Existencia de hechos posteriores relevantes a la emisión de los estados financieros. Establecer acciones de identificar un hecho posterior Impacto en la opinión de auditoría	Seleccionar la respuesta aplicable: *Seleccionar opción* Detalle de los hechos posteriores relevantes identificados: (1) Nombre del hecho, (2) fecha, (3) tratamiento contable (ajuste/revelación), (4) evidencia soporte, (5) decisión del auditor (procedimientos adicionales / ajuste del informe) (1) Nombre del hecho, (2) fecha, (3) tratamiento contable (ajuste/revelación), (4) evidencia soporte, (5) decisión del auditor (procedimientos adicionales / ajuste del informe) Seleccionar tratamiento para el hecho posterior identificado: *Seleccionar opción* Si seleccionó otro procedimiento, detallar el procedimiento: Referencia al papel de trabajo donde se documenta el hecho identificado *Seleccionar opción*



Instrucciones del Formato 33 "Indagación de Entidad en Funcionamiento"

1. Objetivo del formato

Documentar las indagaciones, evaluaciones y conclusiones del auditor para sustentar de entidad en funcionamiento y su impacto en el informe de auditoría.

2. Entendimiento

El lado derecho del formulario tiene una serie de preguntas que el auditor debe consultar a los integrantes de la administración durante la reunión para entender la entidad en funcionamiento. Se deberá documentar Incluir requisito mínimo: nombre, cargo, unidad, fecha, medio (reunión/oficio/correo), y evidencia soporte (actas, presupuestos, proyecciones, plan de mitigación).

3. Evaluación

En el área de evaluación del formato tiene puntos específicos para evaluar mediante la selección de opciones específicas, en concordancia con evidencia obtenida, respecto con:

- (1) Evaluación de la administración
- (2) Sostenibilidad financiera
- (3) Cumplimiento legal
- (4) Operatividad Institucional
- (5) Transacciones pendientes de registro en los estados financieros

6 Conclusiones:

¿La información proporcionada por la entidad es suficiente y adecuada?

Seleccionar la respuesta aplicable:

Seleccionar opción

En caso de no ser adecuada, documente las razones

¿Existe incertidumbre material relacionada con entidad en funcionamiento?

Seleccionar opción

Si hay problemas de entidad en funcionamiento explicar a detalle:

1) fecha de la situación 2) descripción, 3) cuentas afectadas, 4) ajuste o revelación 5) documentos soporte

1) fecha de la situación 2) descripción, 3) cuentas afectadas, 4) ajuste o revelación 5) documentos soporte

1) fecha de la situación 2) descripción, 3) cuentas afectadas, 4) ajuste o revelación 5) documentos soporte

¿Acciones de la administración sobre la incertidumbre material relacionada con entidad en funcionamiento?

Seleccionar opción

Impacto en la auditoría por la incertidumbre material relacionada con entidad en funcionamiento

Seleccionar opción



Indagación de entidad en funcionamiento

Entidad Auditada:

Año terminado:

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:

Entendimiento	Evaluación
1 Documentar información de los integrantes de la administración con los que se realizó la reunión para indagar entidad en funcionamiento.	Nombre y cargo del integrante de la administración que responde las preguntas: Área de la entidad a la pertenece el integrante de la administración: Fecha de la reunión: Nombre del auditor de la CGE que participó en la reunión:
1 Evaluación de la administración ¿La entidad ha realizado una evaluación formal sobre su capacidad de continuar en funcionamiento? ¿Qué horizonte de evaluación se ha considerado Se han considerado escenarios presupuestarios adversos	Seleccionar la respuesta aplicable: *Seleccionar opción* *Seleccionar opción* *Seleccionar opción* Incluya su consideración sobre la evaluación de la administración *Seleccionar opción*
2 Sostenibilidad financiera ¿La entidad depende de transferencias del gobierno central? ¿Se han presentado recortes presupuestarios recientes? ¿La entidad tiene déficit recurrente? ¿La entidad puede cumplir oportunamente con sus obligaciones referentes a Proveedores, nómina, deudas financieras entre otras?	Seleccionar la respuesta aplicable: *Seleccionar opción* *Seleccionar opción* *Seleccionar opción* *Seleccionar opción* *Seleccionar opción*
3 Cumplimiento legal ¿La entidad enfrenta sanciones o incumplimientos legales? ¿Existen riesgos de intervención, fusión o liquidación por parte del Estado?	Seleccionar la respuesta aplicable: *Seleccionar opción* *Seleccionar opción* Conclusión sobre cumplimiento legal *Seleccionar opción*

4 Operatividad Institucional ¿La entidad continúa prestando sus servicios públicos o desarrollando la actividad para la que fue creada? ¿Existen interrupciones significativas en la operación? ¿Hay pérdida de competencias o funciones asignadas?	Seleccionar la respuesta aplicable: *Seleccionar opción* *Seleccionar opción* *Seleccionar opción* Conclusión sobre operatividad institucional *Seleccionar opción*
5 Transacciones pendientes de registro en los estados financieros ¿Existe alguna transacción no registrada en los EEFF?	Seleccionar la respuesta aplicable: *Seleccionar opción* Conclusión sobre transacciones pendientes de registro
6 Conclusiones: ¿La información proporcionada por la entidad es suficiente y adecuada? ¿Existe incertidumbre material relacionada con entidad en funcionamiento? ¿Acciones de la administración sobre la incertidumbre material relacionada con entidad en funcionamiento? Impacto en la auditoría por la incertidumbre material relacionada con entidad en funcionamiento	Seleccionar la respuesta aplicable: *Seleccionar opción* En caso de no ser adecuada, documente las razones *Seleccionar opción* Si hay problemas de entidad en funcionamiento explicar a detalle: 1) fecha de la situación 2) descripción, 3) cuentas afectadas, 4) ajuste o revelación 5) documentos soporte 1) fecha de la situación 2) descripción, 3) cuentas afectadas, 4) ajuste o revelación 5) documentos soporte 1) fecha de la situación 2) descripción, 3) cuentas afectadas, 4) ajuste o revelación 5) documentos soporte *Seleccionar opción* *Seleccionar opción*



Instrucciones del Formato 34 "Evaluación del Impacto de las incorrecciones en los estados financieros"

1. Objetivo de los formatos

Documentar las incorrecciones identificadas durante el proceso de la auditoría y evaluar el impacto de dichos errores en las cifras de los estados financieros.

2. Ajustes - Reclasificaciones

Registrar las incorrecciones mayores a la materialidad de ajustes, mediante las pruebas de auditoría. La acumulación de los errores (ISSAI 2450) será evaluada respecto a la Materialidad General para la determinación de incorrecciones materiales debidas a error material.

El registro de los ajustes y reclasificaciones debe realizarse de acuerdo con lo siguiente:

- Documentar la referencia de archivo de la prueba de auditoría donde se identificó el error.
- Documentar los rubros de los estados financieros que serán ajustados o reclasificados.
- Documentar las cuentas contables que serán ajustadas o reclasificadas.
- Documentar si el ajuste o reclasificación se registró contablemente.

3. Evaluar el impacto de las incorrecciones en los estados financieros

Los estados financieros pueden ser corregidos mediante los ajustes y reclasificaciones derivados de la auditoría, de no registrarse los auditores evaluarán los efectos del mismo de acuerdo a la materialidad general para determinar el tipo de opinión que se debe emitir.

El formato cuenta con cinco columnas:

- La primera para presentar los saldos contables sin ajustes y reclasificaciones.
- La segunda para registrar los ajustes y reclasificaciones que no son aceptados y no registrados contablemente por la administración.
- La tercera para registrar los ajustes y reclasificaciones que son aceptados y registrados contablemente por la administración.
- La cuarta para presentar los saldos contables ajustados porque incluyen los ajustes y reclasificaciones contables.
- La quinta para identificar si el rubro del estado financiero contiene un error material o no aplica.

	(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	
	31/12/20XX	Ajustes y reclasificaciones		31/12/20XX	No Corregidos	
Rubros de los estados financieros	Saldos/montos contables en USD	No registrados Debe (Haber)	Registrados Debe (Haber)	Saldos/montos ajustados En USD	Debe (Haber)	Resultado
Estado de situación financiera						
Efectivo y equivalente de	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Cuentas por cobrar	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Otras cuentas por cobrar	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones

3. Limitación en el alcance

El formato ayuda al auditor a establecer los rubros de los estados financieros afectados por la limitación de no recibir información para auditar.

Causa de la limitación: El formato permite seleccionar una opción listada de los motivo fundamental de la limitación para obtener la información.

Respuesta de la administración: El formato permite seleccionar una opción listada de los motivo de la administración de la limitación para obtener proporcionar la información.

4. Análisis de la opinión

El formato ayuda al auditor para determinar una opinión de auditoría en los estados financieros, evaluando los siguientes temas:

a) Monto total de las incorrecciones: Es la acumulación total de los montos de los ajustes no corregidos que vienen del formulario "Evaluación del Impacto de incorrecciones materiales en los estados financieros".

b) % de errores en relación a los activos totales: Es la relación porcentual del monto total de los errores no corregidos con el total de activos de la entidad.

c) Monto total de los errores por información no recibida: Es el monto total de los rubros de los estados financieros que no fue posible realizar procedimientos de auditoría debido a que no se obtuvo evidencia.

d) Cantidad de rubros de los estados financieros con errores no corregidos: Representa la cantidad de rubros de los estados financieros que contienen incorrecciones materiales.

485



Evaluación del Impacto de las Incorrecciones en los estados financieros

Auditado:

Año terminado:

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:

Rubros de los estados financieros	31/12/20XX	Ajustes y reclasificaciones		31/12/20XX	No Corregidos Debe (Haber)	Resultado
	Saldos/montos contables en USD	No registrados Debe (Haber)	Registrados Debe (Haber)	Saldos/montos ajustados En USD		
Estado de situación financiera						
Efectivo y equivalente de	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Cuentas por cobrar	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Otros cuentas por cobrar	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Inventarios	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Gastos pagados por	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Otros activos corrientes	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Activo no corriente	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Inversiones	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Propiedades de inversión	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Propiedad, planta y equipo	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Otros activos no corrientes	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Total Activos	-	-	-	-	-	
Pasivo y patrimonio	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Pasivo corriente	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Cuentas por pagar	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Otros pasivos corrientes	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Deudas a largo plazo	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Pasivo no corriente	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Deudas a largo plazo	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Obligaciones previsionales y	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Pasivo por concesiones	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Otros provisiones	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Patrimonio	-	-	-	-	-	
Patrimonio	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Resultado del período	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Resultados acumulados	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Total pasivo y patrimonio	-	-	-	-	-	
Estado de resultados						
Ingresos	-	-	-	-	-	
Ingresos tributarios	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Ingresos no tributarios	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Traspasos y remesas recibidas	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Donaciones y transferencias recibidas	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Gastos	-	-	-	-	-	
Gastos de bienes y servicios	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Gastos de personal	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Gastos de pensiones, prestaciones y asistencia social	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Donaciones y transferencias otorgadas	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Estimaciones y provisiones del ejercicio	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Otros ingresos y gastos	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Ingresos financieros	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Gastos financieros	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Otros ingresos (gastos)	-	-	-	-	-	Libre de incorrecciones
Resultado del período	-	-	-	-	-	

Marcas de auditoría:

Estados financieros cotejados con cédulas sumarias**

Materialidad General: \$

Materialidad de Ajustes: \$



Resumen de limitaciones en el alcance

Entidad Auditada:

Año terminado:

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:

Resumen de Limitaciones de auditoría del período actual								
Descripción de la limitación	Rubro del estado financiero	Referencia a prueba realizada	Activo	Pasivo	Patrimonio	Estado de resultados	TOTAL	Causa de la limitación
							\$	- "Seleccionar opción"
							\$	- "Seleccionar opción"
							\$	- "Seleccionar opción"
							\$	- "Seleccionar opción"
							\$	- "Seleccionar opción"
							\$	- "Seleccionar opción"
							\$	- "Seleccionar opción"
							\$	- "Seleccionar opción"
Total de limitaciones			\$	-	\$	-	\$	-



Análisis de la opinión de auditoría

Entidad Auditada: _____

Elaborado por: _____

Fecha: _____

Año terminado: _____

Revisado por: _____

Fecha: _____

Monto total de las incorrecciones no ajustadas	\$ -
Monto total de las incorrecciones por información no recibida	\$ -
Cantidad de Rubros de estados financieros con incorrecciones materiales	-
Opinión de auditoría elegida	*Seleccionar opción*
Justificación de la opinión	(Justificar los motivos por los cuales se seleccionó la opinión de auditoría según el punto anterior)
Referencia a evaluación de situaciones clave	(Hacer referencia al papel de trabajo donde se documentó el situaciones clave relacionado con la opinión de auditoría)
	(Hacer referencia al papel de trabajo donde se documentó el situaciones clave relacionado con la opinión de auditoría)
	(Hacer referencia al papel de trabajo donde se documentó el situaciones clave relacionado con la opinión de auditoría)
	(Hacer referencia al papel de trabajo donde se documentó el situaciones clave relacionado con la opinión de auditoría)



Instrucciones del Formato 35 "Evaluación de cuestiones significativas de auditoría"

1. Objetivo del formulario

Documentar el análisis de las cuestiones significativas de auditoría identificados para determinar su impacto en el informe de auditoría.

2. Puntos a analizar

El lado izquierdo del formato tiene una serie sugerencias que el auditor debería analizar relacionados con el situaciones clave de la auditoría.

3. Evaluación

En el área de evaluación, el auditor deberá documentar su análisis en respuesta a los puntos a analizar sugeridos por el formato.

6 Conclusiones finales: a) "efecto en el informe" (tipo de opinión, párrafo de énfasis/otras cuestiones, o sin modificación) b) Detallar el punto de vista del auditor Director DNA3 (si fue necesario).	Seleccionar opción*



Evaluación de cuestiones significativas de auditoría

Entidad Auditada:

Elaborado por:

Fecha:

Año terminado:

Revisado por:

Fecha:

Puntos a analizar	Evaluación
1 Documentar información de los miembros de la CGE con los que se realizó la reunión para evaluar las cuestiones significativa de auditoría.	Nombre y cargo de los miembros de la administración que responde las preguntas: Fecha de la reunión:
1 Evaluación preliminar del posible efecto en el informe (opinión / énfasis / otras cuestiones / revelación).	Documentar como mínimo: (1) Descripción breve del asunto (2) Criterio aplicable (3) Rubros/afirmaciones afectadas (4) Por qué es "clave" (5) Hipótesis de impacto en informe (6) Referencias a papeles de trabajo Referencia al papel de trabajo donde se identifica el tema clave:
2 Evidencia obtenida y evaluada:	
a) Describir los procedimientos de auditoría realizados por el equipo y resumir toda la evidencia obtenida sobre el asunto. b) Incluir enlaces a otra documentación más detallada de la documentación. c) Detallar los rubros de los estados financieros; las cuentas de balance y resultados, los errores que originan las cuestiones significativas.	
3 Referencia y análisis técnicos de las cuestiones:	
a) Indicar referencias y extractos importantes de las normas técnicas y leyes que sustentan o que dan origen al tema clave b) Presentar posibles opiniones alternativas, incluyendo opiniones opuestas, junto con los argumentos que podrían respaldar dichas alternativas.	
4 Consultar a un auditor experto en riesgos:	
a) Considerar si es necesario realizar una consulta a un auditor especialista en el riesgo involucrado.	
5 Respuesta de la administración de los situaciones clave de auditoría:	
a) Aceptación o no de ajustes y revelaciones. b) Evidencia presentada para aclarar las cuestiones significativas de auditoría	
6 Conclusiones finales:	*Seleccionar opción*



Instrucciones del Formato 36 "Verificación de los procedimientos de cierre"

1. Objetivo del formulario

Documentar y discutir con el equipo los resultados de los procedimientos relevantes durante la terminación de la auditoría a través de:

- i) Especificar los resultados obtenidos de la ejecución de los procedimientos de terminación.
- ii) Establecer conclusiones clave obtenidas de los procedimientos de terminación.
- iii) Establecer los efectos de los procedimientos de terminación en el informe de auditoría.
- iv) Establecer procedimientos mínimos de control de calidad a través de la ejecución de procedimientos de terminación.

2. Asuntos a considerar

En la parte izquierda del formulario se sugieren los temas relevantes de la auditoría que se debería discutir y acordar con el equipo de auditoría. El auditor debe analizar los asuntos a considerar y pensar en los resultados que obtuvo durante la evaluación específica.

Asuntos a considerar	
1	Estados financieros i) Confirmar si se ha revisado la exactitud matemática de las cifras de los estados financieros. ii) Confirmar si se ha revisado la exactitud de las cifras de los estados financieros con la documentación de la auditoría.

3. Descripción de la documentación

En la parte derecha del formulario se sugiere lo que el auditor debería documentar o hacer referencia, en concordancia con los asuntos a considerar.

Asuntos a considerar	Descripción de la documentación
1 Estados financieros i) Confirmar si se ha revisado la exactitud matemática de las cifras de los estados financieros. ii) Confirmar si se ha revisado la exactitud de las cifras de los estados financieros con la documentación de la auditoría.	(Confirmar y hacer referencia a los procedimientos analíticos de conclusión de la auditoría) (Confirmar y hacer referencia a los procedimientos conciliación de los estados financieros con las cédulas centralizadoras y sumarias)

4. Resultados

En la parte derecha del formulario, el auditor deberá documentar y hacer referencia de acuerdo a los asuntos a considerar y descripción de la documentación

Asuntos a considerar	Descripción de la documentación	Resultados
1 Estados financieros i) Confirmar si se ha revisado la exactitud matemática de las cifras de los estados financieros. ii) Confirmar si se ha revisado la exactitud de las cifras de los estados financieros con la documentación de la auditoría.	(Confirmar y hacer referencia a los procedimientos analíticos de conclusión de la auditoría) (Confirmar y hacer referencia a los procedimientos conciliación de los estados financieros con las cédulas centralizadoras y sumarias)	



Verificación de los procedimientos de cierre (ISSAI 2220, ISSAI 140)

Entidad Auditada:

Período auditado:

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:

Asuntos a considerar	Descripción de la documentación	Referencia papel de trabajo	Resultados
1 Estados financieros i) Confirmar si se ha revisado la exactitud matemática de las cifras de los estados financieros. ii) Confirmar si se ha revisado la exactitud de las cifras de los estados financieros con la documentación de la auditoría. iii) Confirmar que se ha realizado análisis de los rubros de los estados financieros. iv) Confirmar si los estados financieros contienen los ajustes y reclasificaciones recomendadas por la auditoría. v) Confirmar que se ha obtenido la última versión oficial de los estados presupuestarios y financieros.	(Confirmar si se revisó la exactitud matemática y hacer referencia a la evaluación de impacto de error) (Confirmar y hacer referencia a los procedimientos conciliación de los estados financieros con las cédulas centralizadoras y sumarios) (Confirmar y hacer referencia a los procedimientos analíticos de conclusión de la auditoría) (Confirmar y hacer referencia a los procedimientos evaluación de errores en los estados financieros) (Confirmar y hacer referencia a la documentación de la última versión de los estados financieros de la entidad)		
2 Actualización de temas clave de planificación i) Confirmar si se han realizado las evaluaciones de las actualizaciones de las materialidades con las cifras de la última versión de los estados financieros. ii) Confirmar si se han identificado riesgos significativos nuevos y con ello fue necesario de modificar el plan detallado de pruebas de auditoría.	(Confirmar y hacer referencia a los procedimientos de actualización de las materialidades) (Confirmar si se identificaron nuevos riesgos significativos, detallar las circunstancias y los rubros de los estados financieros, así como las nuevas pruebas de controles o sustantivas para responder a los riesgos)		
3 Hechos posteriores i) Confirmar sobre la evaluación de hechos posteriores desde la fecha de cierre de los estados financieros hasta la fecha de emisión del informe de la auditoría, describir si se identificaron eventos que afecten a tales estados financieros.	(Confirmar y hacer referencia a los procedimientos desarrollados para evaluar hechos posteriores en los estados financieros, así como los hechos identificados en la evaluación)		
4 Entidad en funcionamiento ii) Confirmar si la entidad tiene posibilidades de seguir con el supuesto de entidad en funcionamiento durante un año posterior a la emisión del informe.	(Confirmar si se mantiene el supuesto de entidad en funcionamiento, de lo contrario hacer referencia al tema clave por riesgo de negocio en funcionamiento)		
5 Temas clave i) Confirmar si existen temas clave que puedan modificar la opinión de auditoría, dar lugar a un párrafo de énfasis, una revelación importante en los estados financieros. ii) Confirmar que los temas clave han sido presentados y discutidos con el líder de la auditoría y fueron discutidos y concluidos con el equipo de auditoría dejando evidencia de la discusión. iii) Confirmar que los temas clave fueron comunicados con la administración de la entidad auditada, se documentaron los comentarios y descargos, sin afectar con la independencia de juicio del auditor.	(Confirmar y hacer referencia a los procedimientos desarrollados de temas clave de auditoría) (Confirmar y hacer referencia a los procedimientos desarrollados para temas clave de la auditoría) (Confirmar y hacer referencia a los procedimientos desarrollados para temas clave de la auditoría)		
6 Opinión de la auditoría i) Confirmar si se han documentado las incorrecciones individuales y en conjunto, indicar si se evaluaron en contexto con los rubros de los estados financieros. ii) Confirmar si las incorrecciones materiales fueron corregidas o no y documentar el efecto en el informe. iii) Confirmar si se ha modificado la opinión de auditoría por incorrecciones materiales en los rubros de los estados financieros. iv) Confirmar si es necesario revelar algún tema importante mediante un párrafo de énfasis en el asunto.	(Confirmar y hacer referencia a los procedimientos para evaluar los errores en los rubros de los estados financieros) (Confirmar y hacer referencia a los procedimientos para evaluar los errores en los rubros de los estados financieros) (Confirmar y describir la opinión modificada: Salvedad, adversa o abstención) (Confirmar y describir el párrafo que se tendría que revelar en la opinión de la auditoría)		
7 Representaciones escritas de la administración i) Confirmar si se ha enviado y recibido la carta de representaciones escritas de la administración de la entidad auditada. ii) Confirmar que las representaciones de la administración han sido emitidas por los miembros apropiados de la administración. iii) Confirmar que las representaciones de la administración han sido emitidas exactamente en la misma fecha de emisión del informe de auditoría.	(Confirmar y hacer referencia a la documentación de las representaciones de la administración) (Confirmar y hacer referencia a la documentación de las representaciones de la administración) (Confirmar y hacer referencia a la documentación dejando una marca de auditoría en las fechas de las representaciones y del informe de auditoría)		

Formato 37 "Modelo opinión no modificada"

Ref. Informe aprobado el: _____

Quito,

Señor

Al Ministro/Secretario/Director General/Gerente General (u otro cargo apropiado).

(nombre de la entidad)

(Ciudad)

Informe sobre la auditoría de los estados financieros¹**Opinión**

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto), que comprenden el estado de situación financiera al (31 de diciembre de 20X1 o a la fecha que corresponda), el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas a los estados financieros que incluyen resumen de las políticas contables significativas.²

(Opinión no modificada – marco de presentación razonable)

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan fielmente en todos los aspectos materiales la situación financiera de (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto), al (31 de diciembre de 20X1 o a la fecha que corresponda), así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con la(s) (Normativa de Contabilidad Gubernamental bajo Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Normativa emitida por la Superintendencia de Bancos, u otras señalar de acuerdo al MIF o normativa aplicable).

¹ El subtítulo "Informe sobre la auditoría de los estados financieros" es innecesario en circunstancias en las que el segundo subtítulo El "Informe sobre otros requisitos legales y reglamentarios" no es aplicable.

² En función del Marco de información financiera aplicado por la entidad, se detallarán los estados financieros que comprenden el conjunto completo.

Formato 37 “Modelo opinión no modificada”**(Opinión no modificada – marco de cumplimiento)**

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con (indicar el marco de información financiera aplicable y la normativa correspondiente).

Fundamento de la opinión

Hemos realizado nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI). Nuestras responsabilidades, de acuerdo con esas normas, se describen más adelante en la sección “Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros” de este informe. Somos independientes de la entidad de conformidad con el Código de Conducta Ética de la Contraloría General del Estado y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con dichos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y adecuada para fundamentar nuestra opinión.

Incertidumbre material relacionada con entidad en funcionamiento (Cuando aplique)

Llamamos la atención sobre la Nota (X) de los estados financieros, en la que se describe que la entidad (indicar las condiciones o hechos relevantes, por ejemplo: déficit recurrente, alta dependencia de transferencias del Estado, restricciones presupuestarias). Como se señala en dicha nota, estos hechos o condiciones indican la existencia de una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como entidad en funcionamiento. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas que, según nuestro juicio profesional, fueron de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del período actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre dichas cuestiones.

(título del asunto) \Descripción: (describir por qué el asunto fue considerado de mayor significatividad en la auditoría). \Respuesta del auditor: (describir, de forma resumida, los procedimientos de auditoría aplicados para responder al asunto), Descripción de cada cuestión clave de auditoría

Ejemplos:

1. Reconocimiento de ingresos por transferencias

Formato 37 “Modelo opinión no modificada”**Descripción:**

La entidad depende de transferencias gubernamentales, cuyo reconocimiento implica juicio en cuanto a su devengo y condiciones.

Respuesta del auditor:

Evaluamos controles, verificamos documentación de respaldo y analizamos la consistencia del reconocimiento contable.

2. Evaluación de la entidad en funcionamiento**Descripción:**

Se requirió juicio significativo debido a limitaciones presupuestarias y condiciones financieras.

Respuesta del auditor:

Revisamos proyecciones, evaluamos supuestos y analizamos eventos posteriores.

Párrafo de énfasis ³(Cuando aplique)

Llamamos la atención sobre la Nota (X) de los estados financieros, que describe (indicar el asunto revelado en los estados financieros, por ejemplo: cambio en política contable / litigios relevantes / ajustes significativos/entre otros). Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

Ejemplos:

Párrafo de Énfasis - Hechos posteriores relevantes

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, en la que se describe que, con posterioridad a la fecha de cierre del ejercicio, la entidad registró un ajuste significativo derivado de (por ejemplo: la reliquidación de transferencias recibidas / reconocimiento de obligaciones no registradas / corrección de errores de períodos anteriores), el cual tuvo un efecto material en los resultados del ejercicio.

Párrafo de Énfasis - Cambio significativo en política contable

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, que describe la adopción de nuevas políticas contables relacionadas con el reconocimiento de transferencias y gastos públicos, en cumplimiento de la normativa aplicable al sector público. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

³ Párrafo de énfasis – Un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros.(ISSAI 2706).

Formato 37 “Modelo opinión no modificada”**Párrafo de Énfasis - Litigios o contingencias relevantes**

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, que describe un litigio pendiente presentado contra la entidad por (motivo), cuyo resultado podría tener un efecto significativo en la situación financiera futura. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

Párrafo de Énfasis -Ajustes significativos a los estados financieros

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, que indica que ciertos saldos comparativos del ejercicio anterior fueron reexpresados para mejorar la comparabilidad y presentación de la información financiera del ejercicio actual. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

Otros asuntos⁴ (Cuando aplique)

Sin modificar nuestra opinión, llamamos la atención sobre / A efectos de un mejor entendimiento de nuestro trabajo de auditoría y de nuestras responsabilidades como auditores, ponemos de manifiesto lo siguiente:

Otros ejemplos:

- El informe de auditoría sobre los estados financieros del período anterior fue emitido por (esta Contraloría / otro auditor), quien expresó una opinión (indicar el tipo de opinión) sobre dichos estados financieros con fecha (indicar fecha), si este hecho resulta relevante para la comprensión de la auditoría del período actual.
- Los procesos precontractuales, contractuales, ejecución y liquidación de los contratos de adquisición de bienes, prestación de servicios y ejecución de obras suscritos en el año 202x, no fueron objeto de análisis, debido a que la finalidad de la presente auditoría, es dictaminar sobre la razonabilidad de los saldos presentados en los estados financieros de (nombre de la entidad).
- El alcance de los procedimientos aplicados durante la auditoría financiera a las inversiones privativas y no privativas de los estados financieros de (nombre de la entidad), incluyó el análisis y revisión de documentación para determinar la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros, en función de las competencias de la Contraloría General del Estado.
- El análisis de las condiciones de mercado, liquidez, técnicas y financieras bajo las cuales la entidad, realizó las inversiones no privativas en renta fija y variable, la diversificación de las inversiones, su recuperación y beneficios

⁴ Párrafo sobre otras cuestiones – Un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión distinta de las presentadas o reveladas en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría (ISSAI 2706).

Formato 37 "Modelo opinión no modificada"

esperados de las mismas, relacionados con el riesgo de contraparte o pérdida potencial de la inversión; así como, la determinación de la capacidad de pago de los deudores como parte del proceso de administración de créditos quirografarios e hipotecarios, la calidad de las respectivas garantías, las condiciones de liquidez bajo las cuales la (nombre de la entidad), otorgó los respectivos créditos, la diversificación y recuperación del capital e intereses relacionado con el riesgo de crédito, no son competencias de la Contraloría General del Estado, de conformidad a los artículos 306 de la Ley de Seguridad Social, y 8 del Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

Otra información (Cuando aplique)

La administración es responsable de la otra información. La otra información comprende (identificar de manera precisa el documento o documentos que contienen esa información), pero no incluye los estados financieros ni nuestro informe de auditoría sobre ellos.

Nuestra opinión sobre los estados financieros no cubre la otra información y no expresamos ninguna forma de aseguramiento sobre esta.

En relación con nuestra auditoría de los estados financieros, nuestra responsabilidad es leer la otra información identificada anteriormente y, al hacerlo, considerar si existe una inconsistencia material entre dicha información y los estados financieros o el conocimiento obtenido en la auditoría, o si parece contener una incorrección material por otro motivo. Si, con base en el trabajo realizado, concluimos que existe una incorrección material en esa otra información, estamos obligados a informar este hecho. (Si corresponde, incluir el resultado de esa evaluación).

Responsabilidades de la (administración) en relación con los estados financieros⁵**(Marco de presentación razonable)**

La administración de la entidad es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos, de conformidad con (Normativa de Contabilidad Gubernamental bajo Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Normativa emitida por la Superintendencia de Bancos, u otras señalar de acuerdo al MIF o normativa aplicable), y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

⁵ Se debe de considerar si el nombre apropiado es Administración y modificar el título y los párrafos de acuerdo a las necesidades, detallar los responsables de elaboración, presentación y supervisión de los estados financieros,

Formato 37 “Modelo opinión no modificada”**(Marco de cumplimiento)**

La administración es responsable de la preparación de los estados financieros adjuntos, de conformidad con (indicar el marco de información financiera aplicable y la normativa correspondiente), y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

Párrafos para ambos marcos:

En la preparación de los estados financieros, la (administración) es responsable de evaluar la capacidad de la entidad para continuar como entidad en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con este principio y utilizando dicho principio contable, salvo que exista una decisión formal de liquidación, supresión de la entidad o cese de sus operaciones, o no exista otra alternativa realista dentro del marco legal y normativo aplicable.

Los responsables del gobierno de la entidad (Ministro/Secretario/Director General/Gerente General) (u otro cargo apropiado) y el Director Financiero son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la entidad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contenga nuestra opinión.

Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada, de conformidad con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

Como parte de una auditoría de conformidad con las (ISSAI) aplicables a la auditoría financiera, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. Además:

- Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error,

Formato 37 "Modelo opinión no modificada"

ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas, o la elusión del control interno.

- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.
- Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la administración.
- Concluimos sobre la adecuación de la utilización, por la (administración), del principio contable de entidad en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto) para continuar como entidad en funcionamiento, (a excepción de la situación(es) revelada(s) en la sección "Incertidumbre material relacionada con entidad en funcionamiento"– en caso de aplicar). Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto) deje de ser una entidad en funcionamiento.
- Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido de los estados financieros, incluida la información revelada, y si los estados financieros representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logre su presentación de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Nos comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otros asuntos, el alcance planificado y la oportunidad de la auditoría, así como los hallazgos significativos identificados durante su ejecución. En el marco legal y metodológico aplicable a la Contraloría General del Estado, dichos asuntos fueron comunicados oportunamente durante el examen y considerados en el informe respectivo.

Informe sobre otros requisitos legales y reglamentarios (Cuando aplique)

Descripción:

(La forma y el contenido de esta sección del informe del auditor variarían en función de la naturaleza de las otras responsabilidades de información del

Formato 37 “Modelo opinión no modificada”

auditor prescritas por la legislación o la reglamentación local. Las cuestiones abordadas por otras leyes o reglamentos (denominadas "*otras obligaciones de Información*") pueden tratarse dentro de esta sección a menos que las otras obligaciones de información aborden los mismos temas que los presentados en el marco de las obligaciones de información exigidas por las ISSAI como parte de la sección Informe sobre la auditoría de los estados financieros).

(Sin incumplimientos)

En cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a la entidad, informamos que, durante el desarrollo de nuestra auditoría, verificamos el cumplimiento por parte de la entidad de (indicar la normativa aplicable).

Como resultado de nuestros procedimientos, no identificamos incumplimientos materiales que deban ser reportados en el presente informe. Sin embargo, las observaciones identificadas han sido comunicadas oportunamente a la administración mediante los informes correspondientes.

(Con incumplimientos)

En cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a la entidad, informamos que, como resultado de nuestra auditoría, se identificaron ciertos incumplimientos relacionados con (describir brevemente: ejecución presupuestaria, normativa tributaria, etc.), los cuales han sido detallados en el informe complementario correspondiente y comunicados a (describir el organismo, entidad interesada en la existencia de incumplimientos).

Nombres completos

f) Servidor/(a) a cargo de la unidad administrativa de control (conforme normativa interna vigente al momento de la suscripción

Formato 38 “Modelo de opinión con salvedades”

Ref. Informe aprobado el: _____

Quito,

Señor

Al Ministro/Secretario/Director General/Gerente General (u otro cargo apropiado).
(nombre de la entidad)

(Ciudad)

Informe sobre la auditoría de los estados financieros¹**Opinión con salvedades**

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto), que comprenden el estado de situación financiera a (31 de diciembre de 20X1 o a la fecha que corresponda), el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas a los estados financieros que incluyen resumen de las políticas contables significativas.²

(Opinión con salvedades – marco de presentación razonable)

En nuestra opinión, excepto por los efectos³ de la(s) cuestión (es) descrita (s) en la sección “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros adjuntos presentan fielmente en todos los aspectos materiales la situación financiera de (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto), al (31 de diciembre de 20X1 o a la fecha que corresponda), así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con la(s) (Normativa de Contabilidad Gubernamental bajo Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), Normas Internacionales

¹ El subtítulo "Informe sobre la auditoría de los estados financieros" es innecesario en circunstancias en las que el segundo subtítulo El "Informe sobre otros requisitos legales y reglamentarios" no es aplicable.

² En función del Marco de información financiera aplicado por la entidad, se detallarán los estados financieros que comprenden el conjunto completo.

³ Cuando se trate de una opinión por limitaciones se incluirá "excepto por los posibles efectos", adicionalmente pueden existir salvedades por incorrecciones materiales y limitaciones en ese caso se puede enumerar los párrafos del informe y colocar excepto por los efectos descritos en los párrafos del 3 al 5 y por los posibles efectos de los párrafos 6 y 7, de la sección “Fundamento de la opinión con salvedades”

Formato 38 “Modelo de opinión con salvedades”

de Contabilidad del Sector Público (NICSP), Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Normativa emitida por la Superintendencia de Bancos, u otras señalar de acuerdo al MIF o normativa aplicable).

(Opinión con salvedades – marco de cumplimiento)

En nuestra opinión, excepto, por los efectos⁴ de la(s) cuestión (es) descrita (s) en la sección “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros adjuntos han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con (indicar el marco de información financiera aplicable y la normativa correspondiente).

Fundamento de la opinión con salvedades

(Describir los motivos para la salvedad, incluir, criterio, condición, cuantificación (si es posible), rubros/estados afectados).

Ejemplos de salvedades por incorrecciones materiales:

- Al 31 de diciembre de (año), la entidad no registró la depreciación de los bienes de larga duración por (monto) USD, debido a la falta de aplicación de las políticas contables establecidas para el reconocimiento y medición de dichos activos, lo que ocasionó la sobrevaloración del rubro *Propiedad, Planta y Equipo* y una subvaloración de los gastos del período, afectando el resultado del ejercicio y el patrimonio, en el monto antes mencionado.
- La entidad mantiene cuentas por cobrar con antigüedad superior a (3 años), por (monto) USD respecto de las cuales no ha realizado un análisis de recuperabilidad ni ha reconocido provisiones por deterioro. Asimismo, se evidenció la ausencia de gestiones de cobro documentadas que respalden la posibilidad de recuperación de dichos saldos, de conformidad con lo establecido en (NICSP 29 / NIIF 9) lo que ocasionó la sobrevaloración del activo corriente en el rubro Cuentas por Cobrar, así como una subvaloración del gasto por deterioro, afectando el resultado del ejercicio y el patrimonio, en el mismo monto mencionado.
- Se evidenció que la entidad no efectuó conciliaciones bancarias de manera regular durante el período auditado, presentando diferencias no conciliadas entre los saldos contables y los estados de cuenta bancarios; adicionalmente, mediante confirmación bancaria al 31 de diciembre de (año) se determinó una diferencia de **(monto) USD**, respecto del saldo registrado en los estados financieros, la cual no ha sido depurada ni ajustada; en consecuencia, el rubro

⁴ Cuando se trate de una opinión por limitaciones se incluirá "excepto por los posibles efectos", adicionalmente pueden existir salvedades por incorrecciones materiales y limitaciones en ese caso se puede enumerar los párrafos del informe y colocar excepto por los efectos descritos en los párrafos del 3 al 5 y por los posibles efectos de los párrafos 6 y 7, de la sección “Fundamento de la opinión con salvedades”

Formato 38 “Modelo de opinión con salvedades”

Bancos se encuentra (sobrevaluado, subvaluado), en el monto antes mencionado, afectando la razonabilidad del efectivo y equivalentes, así como la presentación del Estado de Situación Financiera.

Ejemplos de salvedades por limitaciones:

- De conformidad con la (normativa de contabilidad gubernamental aplicable) la (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto) y el Ministerio de Economía y Finanzas se encuentran en proceso de validación, conciliación y depuración de los saldos por cobrar y por pagar correspondientes a años anteriores, situación originada por la falta de conciliaciones oportunas y consistentes en ejercicios previos; correspondiente a los saldos de las cuentas contables “1.2.0x Cuentas por cobrar Ministerio” por (monto) USD, y “2.2.02 Otros Pasivos” por (monto) USD, al 31 de diciembre de (año); lo que ocasionó no se pudo obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada que permita determinar la razonabilidad de dichos saldos, ni establecer si serían necesarios ajustes que afecten el activo, pasivo.
- No estuvimos presentes en la toma física de inventarios realizada por la entidad durante el período auditado; adicionalmente, no fue posible aplicar procedimientos alternativos de auditoría debido a que la entidad no cuenta con un detalle de los movimientos de inventarios efectuados desde la fecha de dicha toma física, ni dispone de registros auxiliares confiables, situación originada por la ausencia de procedimientos formales y controles efectivos que aseguren el adecuado registro, control y conciliación de los inventarios; así también, debido a las condiciones actuales de la bodega, no fue factible realizar un conteo físico durante nuestra auditoría; en consecuencia, no fue posible determinar la razonabilidad de los saldos registrados en el rubro Inventarios.

Hemos realizado nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI). Nuestras responsabilidades, de acuerdo con esas normas, se describen más adelante en la sección “Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros” de este informe. Somos independientes de la entidad de conformidad con el Código de Conducta Ética de la Contraloría General del Estado y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con dichos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y adecuada para fundamentar nuestra opinión con salvedades.

Incertidumbre material relacionada con entidad de funcionamiento (Cuando aplique)

Llamamos la atención sobre la Nota (X) de los estados financieros, en la que se describe que la entidad (indicar las condiciones o hechos relevantes, por ejemplo: déficit recurrente, alta dependencia de transferencias del Estado, restricciones

Formato 38 “Modelo de opinión con salvedades”

presupuestarias). Como se señala en dicha nota, estos hechos o condiciones indican la existencia de una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como entidad en funcionamiento. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas que, según nuestro juicio profesional, fueron de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del período actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre dichas cuestiones.

(título del asunto) \Descripción: (describir por qué el asunto fue considerado de mayor significatividad en la auditoría). \Respuesta del auditor: (describir, de forma resumida, los procedimientos de auditoría aplicados para responder al asunto), Descripción de cada cuestión clave de auditoría

1. Reconocimiento de ingresos por transferencias**Descripción:**

La entidad depende de transferencias gubernamentales, cuyo reconocimiento implica juicio en cuanto a su devengo y condiciones.

Respuesta del auditor: Evaluamos controles, verificamos documentación de respaldo y analizamos la consistencia del reconocimiento contable.

2. Evaluación de la entidad en funcionamiento**Descripción:**

Se requirió juicio significativo debido a limitaciones presupuestarias y condiciones financieras.

Respuesta del auditor:

Revisamos proyecciones, evaluamos supuestos y analizamos eventos posteriores.

Formato 38 “Modelo de opinión con salvedades”**Párrafo de énfasis ⁵(Cuando aplique)**

Llamamos la atención sobre la Nota (X) de los estados financieros, que describe (indicar el asunto revelado en los estados financieros, por ejemplo: cambio en política contable / litigios relevantes / ajustes significativos/entre otros). Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

Ejemplos:

Párrafo de Énfasis - Hechos posteriores relevantes

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, en la que se describe que, con posterioridad a la fecha de cierre del ejercicio, la entidad registró un ajuste significativo derivado de (por ejemplo: la reliquidación de transferencias recibidas / reconocimiento de obligaciones no registradas / corrección de errores de períodos anteriores), el cual tuvo un efecto material en los resultados del ejercicio.

Párrafo de Énfasis - Cambio significativo en política contable

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, que describe la adopción de nuevas políticas contables relacionadas con el reconocimiento de transferencias y gastos públicos, en cumplimiento de la normativa aplicable al sector público. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

Párrafo de Énfasis - Litigios o contingencias relevantes

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, que describe un litigio pendiente presentado contra la entidad por (motivo), cuyo resultado podría tener un efecto significativo en la situación financiera futura. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

Párrafo de Énfasis -Ajustes significativos a los estados financieros

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, que indica que ciertos saldos comparativos del ejercicio anterior fueron reexpresados para mejorar la comparabilidad y presentación de la información financiera del ejercicio actual. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

⁵ Párrafo de énfasis – Un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros.(ISSAI 2706).

Formato 38 “Modelo de opinión con salvedades”**Otros asuntos ⁶(cuando aplique)**

Sin modificar nuestra opinión, llamamos la atención sobre / A efectos de un mejor entendimiento de nuestro trabajo de auditoría y de nuestras responsabilidades como auditores, ponemos de manifiesto lo siguiente:

Ejemplos:

- Los procesos precontractuales, contractuales, ejecución y liquidación de los contratos de adquisición de bienes, prestación de servicios y ejecución de obras suscritos en el año 202x, no fueron objeto de análisis, debido a que la finalidad de la presente auditoría, es dictaminar sobre la razonabilidad de los saldos presentados en los estados financieros de (nombre de la entidad).
- El alcance de los procedimientos aplicados durante la auditoría financiera a las inversiones privativas y no privativas de los estados financieros de (nombre de la entidad), incluyó el análisis y revisión de documentación para determinar la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros, en función de las competencias de la Contraloría General del Estado.
- El análisis de las condiciones de mercado, liquidez, técnicas y financieras bajo las cuales la entidad, realizó las inversiones no privativas en renta fija y variable, la diversificación de las inversiones, su recuperación y beneficios esperados de las mismas, relacionados con el riesgo de contraparte o pérdida potencial de la inversión; así como, la determinación de la capacidad de pago de los deudores como parte del proceso de administración de créditos quirografarios e hipotecarios, la calidad de las respectivas garantías, las condiciones de liquidez bajo las cuales la (nombre de la entidad), otorgó los respectivos créditos, la diversificación y recuperación del capital e intereses relacionado con el riesgo de crédito, no son competencias de la Contraloría General del Estado, de conformidad a los artículos 306 de la Ley de Seguridad Social, y 8 del Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

Otra información (Cuando aplique)

La administración es responsable de la otra información. La otra información comprende (identificar de manera precisa el documento o documentos que contienen esa información), pero no incluye los estados financieros ni nuestro informe de auditoría sobre ellos.

Nuestra opinión sobre los estados financieros no cubre la otra información y no expresamos ninguna forma de aseguramiento sobre esta.

⁶ Párrafo sobre otras cuestiones – Un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión distinta de las presentadas o reveladas en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría (ISSAI 2706).

Formato 38 “Modelo de opinión con salvedades”

En relación con nuestra auditoría de los estados financieros, nuestra responsabilidad es leer la otra información identificada anteriormente y, al hacerlo, considerar si existe una inconsistencia material entre dicha información y los estados financieros o el conocimiento obtenido en la auditoría, o si parece contener una incorrección material por otro motivo. Si, con base en el trabajo realizado, concluimos que existe una incorrección material en esa otra información, estamos obligados a informar este hecho. (Si corresponde, incluir el resultado de esa evaluación).

Responsabilidades de la (Administración) en relación con los estados financieros⁷**(Marco de presentación razonable)**

La administración de la entidad es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos, de conformidad con la(s) (Normativa de Contabilidad Gubernamental bajo Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Normativa emitida por la Superintendencia de Bancos, u otras señalar de acuerdo al MIF o normativa aplicable), y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

(Marco de cumplimiento)

La administración es responsable de la preparación de los estados financieros adjuntos, de conformidad con (indicar el marco de información financiera aplicable y la normativa correspondiente), y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

Párrafos para ambos marcos:

En la preparación de los estados financieros, la (Administración) es responsable de evaluar la capacidad de la entidad para continuar en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con dicho principio y utilizando el principio contable de entidad en funcionamiento, salvo que exista una decisión formal de liquidación, supresión de la entidad o cese de sus actividades, o cuando no exista otra alternativa realista dentro del marco legal y normativo aplicable.

Los responsables del gobierno de la entidad (Ministro/Secretario/Director General/Gerente General) (u otro cargo apropiado) y el Director Financiero son

⁷ Se debe de considerar si el nombre apropiado es Administración y modificar el título y los párrafos de acuerdo a las necesidades, detallar los responsables de elaboración, presentación y supervisión de los estados financieros,

Formato 38 “Modelo de opinión con salvedades”

responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la entidad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contenga nuestra opinión.

Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada, de conformidad con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

Como parte de una auditoría de conformidad con las (ISSAI) aplicables a la auditoría financiera, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. Además:

- Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas, o la elusión del control interno.
- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.
- Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la administración.
- Concluimos sobre la adecuación de la utilización, por la (administración), del principio contable de entidad en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto) para continuar como entidad en funcionamiento, (a

Formato 38 “Modelo de opinión con salvedades”

excepción de la situación(es) revelada(s) en la sección “*Incertidumbre material relacionada con entidad en funcionamiento*”– en caso de aplicar). Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto) deje de ser una entidad en funcionamiento.

- Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido de los estados financieros, incluida la información revelada, y si los estados financieros representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logre su presentación de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Nos comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otros asuntos, el alcance planificado y la oportunidad de la auditoría, así como los hallazgos significativos identificados durante su ejecución. En el marco legal y metodológico aplicable a la Contraloría General del Estado, dichos asuntos fueron comunicados oportunamente durante el examen y considerados en el informe respectivo.

Informe sobre otros requisitos legales y reglamentarios (Cuando aplique)

Descripción:

(La forma y el contenido de esta sección del informe del auditor variarían en función de la naturaleza de las otras responsabilidades de información del auditor prescritas por la legislación o la reglamentación local. Las cuestiones abordadas por otras leyes o reglamentos (denominadas “*otras obligaciones de Información*”) pueden tratarse dentro de esta sección a menos que las otras obligaciones de información aborden los mismos temas que los presentados en el marco de las obligaciones de información exigidas por las ISSAI como parte de la sección Informe sobre la auditoría de los estados financieros).

(Sin incumplimientos)

En cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a la entidad, informamos que, durante el desarrollo de nuestra auditoría, verificamos el cumplimiento por parte de la entidad de (indicar la normativa aplicable).

Como resultado de nuestros procedimientos, no identificamos incumplimientos materiales que deban ser reportados en el presente informe. Sin embargo, las observaciones identificadas han sido comunicadas oportunamente a la

Formato 38 “Modelo de opinión con salvedades”

administración mediante los informes correspondientes.

(Con incumplimientos)

En cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a la entidad, informamos que, como resultado de nuestra auditoría, se identificaron ciertos incumplimientos relacionados con (describir brevemente: ejecución presupuestaria, normativa tributaria, etc.), los cuales han sido detallados en el informe complementario correspondiente y comunicados a (describir el organismo, entidad interesada en la existencia de incumplimientos).

Nombres completos

f) Servidor/(a) a cargo de la unidad administrativa de control (conforme normativa interna vigente al momento de la suscripción

Formato 39 “Modelo de opinión con opinión adversa”

Ref. Informe aprobado el: _____

Quito,

Señor

Al Ministro/Secretario/Director General/Gerente General (u otro cargo apropiado).**(nombre de la entidad)****(Ciudad)****Informe sobre la auditoría de los estados financieros¹****Opinión adversa**

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto), que comprenden el estado de situación financiera al (31 de diciembre de 20X1 o a la fecha que corresponda), el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas a los estados financieros que incluyen resumen de las políticas contables significativas.²

(Opinión adversa – marco de presentación razonable)

En nuestra opinión, debido a la importancia de la(s) cuestión(es) descrita(s) en la sección “Fundamento de la opinión adversa”, los estados financieros adjuntos no presentan fielmente en todos los aspectos materiales la situación financiera de (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto), al (31 de diciembre de 20X1 o a la fecha que corresponda), así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad la(s) (Normativa de Contabilidad Gubernamental bajo Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Normativa emitida por la Superintendencia de Bancos, u otras señalar de acuerdo al MIF o normativa aplicable).

¹ El subtítulo "Informe sobre la auditoría de los estados financieros" es innecesario en circunstancias en las que el segundo subtítulo "Informe sobre otros requisitos legales y reglamentarios" no es aplicable.

² En función del Marco de información financiera aplicado por la entidad, se detallarán los estados financieros que comprenden el conjunto completo.

Formato 39 “Modelo de opinión con opinión adversa”**(Opinión adversa – marco de cumplimiento)**

En nuestra opinión, debido a la importancia de la(s) cuestión(es) descrita(s) en la sección “Fundamento de la opinión adversa”, los estados financieros adjuntos han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con (indicar el marco de información financiera aplicable y la normativa correspondiente).

Fundamento de la opinión adversa

(Describir los motivos para la opinión adversa incluir, criterio, condición, cuantificación (si es posible), rubros/estados afectados).

Ejemplo:

Durante la ejecución de nuestra auditoría se identificaron las siguientes incorrecciones materiales:

La entidad no ha registrado la depreciación de los bienes de larga duración al 31 de diciembre de (año), lo que ha ocasionado una sobrevaloración significativa del rubro *Propiedad, Planta y Equipo* por 48 750 000 USD y una subvaloración de los gastos del período por el mismo valor, afectando de manera relevante el resultado del ejercicio, que pasó de una pérdida de 12 300 000 USD a una utilidad reportada de 36 450 000 USD.

Así también, se evidenció que la entidad no mantiene registros confiables, íntegros ni conciliados de inventarios, existiendo diferencias significativas entre los registros contables y las existencias físicas por aproximadamente **27 180 000** USD, sin que se hayan efectuado los ajustes correspondientes.

Adicionalmente, el rubro *Cuentas por Cobrar* incluye saldos de años anteriores por 65 920 000 USD, respecto de los cuales no se ha evaluado su recuperabilidad ni se han reconocido provisiones por deterioro, pese a la existencia de indicios de incobrabilidad, lo que genera una sobrevaloración significativa del activo y del patrimonio.

Las situaciones antes descritas se originaron por la falta de aplicación consistente de políticas contables, así como por deficiencias en los sistemas de control interno y en los procesos de registro, medición y presentación de la información financiera; en consecuencia, los rubros *Propiedad, Planta y Equipo*, *Inventarios* y *Cuentas por Cobrar* presentan incorrecciones materiales que, en conjunto, ascienden aproximadamente a 141 850 000 USD, afectando de manera generalizada los estados financieros, comprometiendo la razonabilidad de los saldos, el resultado del ejercicio, así como la presentación global de la información financiera.

Hemos realizado nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI). Nuestras responsabilidades, de acuerdo con esas normas, se describen más adelante en la sección “Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados

Formato 39 “Modelo de opinión con opinión adversa”

financieros” de este informe. Somos independientes de la entidad de conformidad con el Código de Conducta Ética de la Contraloría General del Estado y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con dichos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y adecuada para fundamentar nuestra opinión adversa.

Incertidumbre material relacionada con entidad de funcionamiento (Cuando aplique)

Llamamos la atención sobre la Nota (X) de los estados financieros, en la que se describe que la entidad (indicar las condiciones o hechos relevantes, por ejemplo: déficit recurrente, alta dependencia de transferencias del Estado, restricciones presupuestarias). Como se señala en dicha nota, estos hechos o condiciones indican la existencia de una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como entidad en funcionamiento. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas que, según nuestro juicio profesional, fueron de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del período actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre dichas cuestiones.

(título del asunto) \Descripción: (describir por qué el asunto fue considerado de mayor significatividad en la auditoría). \Respuesta del auditor: (describir, de forma resumida, los procedimientos de auditoría aplicados para responder al asunto), Descripción de cada cuestión clave de auditoría

Ejemplos:

1. Reconocimiento de ingresos por transferencias**Descripción:**

La entidad depende de transferencias gubernamentales, cuyo reconocimiento implica juicio en cuanto a su devengo y condiciones.

Respuesta del auditor:

Evaluamos controles, verificamos documentación de respaldo y analizamos la consistencia del reconocimiento contable.

2. Evaluación de la entidad en funcionamiento

Formato 39 “Modelo de opinión con opinión adversa”**Descripción:**

Se requirió juicio significativo debido a limitaciones presupuestarias y condiciones financieras.

Respuesta del auditor:

Revisamos proyecciones, evaluamos supuestos y analizamos eventos posteriores.

Párrafo de énfasis ³(Cuando aplique)

Llamamos la atención sobre la Nota (X) de los estados financieros, que describe (indicar el asunto revelado en los estados financieros, por ejemplo: cambio en política contable / litigios relevantes / ajustes significativos/entre otros). Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

Ejemplos:

Párrafo de Énfasis - Hechos posteriores relevantes

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, en la que se describe que, con posterioridad a la fecha de cierre del ejercicio, la entidad registró un ajuste significativo derivado de (por ejemplo: la reliquidación de transferencias recibidas / reconocimiento de obligaciones no registradas / corrección de errores de períodos anteriores), el cual tuvo un efecto material en los resultados del ejercicio.

Párrafo de Énfasis - Cambio significativo en política contable

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, que describe la adopción de nuevas políticas contables relacionadas con el reconocimiento de transferencias y gastos públicos, en cumplimiento de la normativa aplicable al sector público. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.
Párrafo de Énfasis - Litigios o contingencias relevantes

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, que describe un litigio pendiente presentado contra la entidad por (motivo), cuyo resultado podría tener un efecto significativo en la situación financiera futura. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

Párrafo de Énfasis -Ajustes significativos a los estados financieros

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, que indica que ciertos saldos comparativos del ejercicio anterior fueron reexpresados para mejorar

³ Párrafo de énfasis – Un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros.(ISSAI 2706).

Formato 39 “Modelo de opinión con opinión adversa”

la comparabilidad y presentación de la información financiera del ejercicio actual. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

Otros asuntos⁴ (Cuando aplique)

Sin modificar nuestra opinión, llamamos la atención sobre / A efectos de un mejor entendimiento de nuestro trabajo de auditoría y de nuestras responsabilidades como auditores, ponemos de manifiesto lo siguiente:

Otros ejemplos:

- El informe de auditoría sobre los estados financieros del período anterior fue emitido por (esta Contraloría / otro auditor), quien expresó una opinión (indicar el tipo de opinión) sobre dichos estados financieros con fecha (indicar fecha), si este hecho resulta relevante para la comprensión de la auditoría del período actual.
- Los procesos precontractuales, contractuales, ejecución y liquidación de los contratos de adquisición de bienes, prestación de servicios y ejecución de obras suscritos en el año 202x, no fueron objeto de análisis, debido a que la finalidad de la presente auditoría, es dictaminar sobre la razonabilidad de los saldos presentados en los estados financieros de (nombre de la entidad).
- El alcance de los procedimientos aplicados durante la auditoría financiera a las inversiones privativas y no privativas de los estados financieros de (nombre de la entidad), incluyó el análisis y revisión de documentación para determinar la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros, en función de las competencias de la Contraloría General del Estado.
- El análisis de las condiciones de mercado, liquidez, técnicas y financieras bajo las cuales la entidad, realizó las inversiones no privativas en renta fija y variable, la diversificación de las inversiones, su recuperación y beneficios esperados de las mismas, relacionados con el riesgo de contraparte o pérdida potencial de la inversión; así como, la determinación de la capacidad de pago de los deudores como parte del proceso de administración de créditos quirografarios e hipotecarios, la calidad de las respectivas garantías, las condiciones de liquidez bajo las cuales la (nombre de la entidad), otorgó los respectivos créditos, la diversificación y recuperación del capital e intereses relacionado con el riesgo de crédito, no son competencias de la Contraloría General del Estado, de conformidad a los artículos 306 de la Ley de Seguridad Social, y 8 del Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

⁴ Párrafo sobre otras cuestiones – Un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión distinta de las presentadas o reveladas en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría (ISSAI 2706).

Formato 39 “Modelo de opinión con opinión adversa”**Otra información** (Cuando aplique)

La administración es responsable de la otra información. La otra información comprende (identificar de manera precisa el documento o documentos que contienen esa información), pero no incluye los estados financieros ni nuestro informe de auditoría sobre ellos.

Nuestra opinión sobre los estados financieros no cubre la otra información y no expresamos ninguna forma de aseguramiento sobre esta.

En relación con nuestra auditoría de los estados financieros, nuestra responsabilidad es leer la otra información identificada anteriormente y, al hacerlo, considerar si existe una inconsistencia material entre dicha información y los estados financieros o el conocimiento obtenido en la auditoría, o si parece contener una incorrección material por otro motivo. Si, con base en el trabajo realizado, concluimos que existe una incorrección material en esa otra información, estamos obligados a informar este hecho. (Si corresponde, incluir el resultado de esa evaluación).

Responsabilidades de la (administración) en relación con los estados financieros⁵**(Marco de presentación razonable)**

La administración de la entidad es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos, de conformidad con (Normativa de Contabilidad Gubernamental bajo Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Normativa emitida por la Superintendencia de Bancos, u otras señalar de acuerdo al MIF o normativa aplicable), y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

(Marco de cumplimiento)

La administración es responsable de la preparación de los estados financieros adjuntos, de conformidad con (indicar el marco de información financiera aplicable y la normativa correspondiente), y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

⁵ Se debe de considerar si el nombre apropiado es Administración y modificar el título y los párrafos de acuerdo a las necesidades, detallar los responsables de elaboración, presentación y supervisión de los estados financieros,

Formato 39 “Modelo de opinión con opinión adversa”**Párrafos para ambos marcos:**

En la preparación de los estados financieros, la (administración) es responsable de evaluar la capacidad de la entidad para continuar como entidad en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con este principio y utilizando dicho principio contable, salvo que exista una decisión formal de liquidación, supresión de la entidad o cese de sus operaciones, o no exista otra alternativa realista dentro del marco legal y normativo aplicable.

Los responsables del gobierno de la entidad (Ministro/Secretario/Director General/Gerente General) (u otro cargo apropiado) y el Director Financiero son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la entidad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contenga nuestra opinión.

Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada, de conformidad con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

Como parte de una auditoría de conformidad con las (ISSAI) aplicables a la auditoría financiera, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. Además:

- Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas, o la elusión del control interno.
- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.

Formato 39 “Modelo de opinión con opinión adversa”

- Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la administración.
- Concluimos sobre la adecuación de la utilización, por la (administración), del principio contable de entidad en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto) para continuar como entidad en funcionamiento, (a excepción de la situación(es) revelada(s) en la sección “*Incertidumbre material relacionada con entidad en funcionamiento*”– en caso de aplicar). Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto) deje de ser una entidad en funcionamiento.
- Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido de los estados financieros, incluida la información revelada, y si los estados financieros representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logre su presentación de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Nos comunicamos con los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otros asuntos, el alcance planificado y la oportunidad de la auditoría, así como los hallazgos significativos identificados durante su ejecución. En el marco legal y metodológico aplicable a la Contraloría General del Estado, dichos asuntos fueron comunicados oportunamente durante el examen y considerados en el informe respectivo.

Informe sobre otros requisitos legales y reglamentarios (Cuando aplique)

Descripción:

(La forma y el contenido de esta sección del informe del auditor variarían en función de la naturaleza de las otras responsabilidades de información del auditor prescritas por la legislación o la reglamentación local. Las cuestiones abordadas por otras leyes o reglamentos (denominadas “*otras obligaciones de Información*”) pueden tratarse dentro de esta sección a menos que las otras obligaciones de información aborden los mismos temas que los presentados en el marco de las obligaciones de información exigidas por las ISSAI como parte de la sección Informe sobre la auditoría de los estados financieros).

(Sin incumplimientos)

Formato 39 “Modelo de opinión con opinión adversa”

En cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a la entidad, informamos que, durante el desarrollo de nuestra auditoría, verificamos el cumplimiento por parte de la entidad de (indicar la normativa aplicable).

Como resultado de nuestros procedimientos, no identificamos incumplimientos materiales que deban ser reportados en el presente informe. Sin embargo, las observaciones identificadas han sido comunicadas oportunamente a la administración mediante los informes correspondientes.

(Con incumplimientos)

En cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a la entidad, informamos que, como resultado de nuestra auditoría, se identificaron ciertos incumplimientos relacionados con (describir brevemente: ejecución presupuestaria, normativa tributaria, etc.), los cuales han sido detallados en el informe complementario correspondiente y comunicados a (describir el organismo, entidad interesada en la existencia de incumplimientos).

Nombres completos

f) Servidor/(a) a cargo de la unidad administrativa de control (conforme normativa interna vigente al momento de la suscripción

Formato 40 "Modelo de abstención de opinión"

Ref. Informe aprobado el: _____

Quito,

Señor

Al Ministro/Secretario/Director General/Gerente General [u otro cargo apropiado].

(nombre de la entidad)

(Ciudad)

Informe sobre la auditoría de los estados financieros¹**Abstención de opinión**

Mediante Orden de Trabajo (número, siglas) de (día) de (mes) de (año), se dispuso la realización de la auditoría financiera (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto), que comprenden el estado de situación financiera al [31 de diciembre de 20X1 o a la fecha que corresponda], el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas a los estados financieros que incluyen resumen de las políticas contables significativas.²

No expresamos una opinión sobre los estados financieros adjuntos de la entidad. Debido a la importancia de la(s) cuestión(es) descrita(s) en la sección "Fundamento de la abstención de opinión", no hemos podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para una opinión de auditoría.

¹ El subtítulo "Informe sobre la auditoría de los estados financieros" es innecesario en circunstancias en las que el segundo subtítulo El "Informe sobre otros requisitos legales y reglamentarios" no es aplicable.

² En función del Marco de información financiera aplicado por la entidad, se detallarán los estados financieros que comprenden el conjunto completo.

Formato 40 “Modelo de abstención de opinión”**Fundamento de la abstención de opinión**

(Describir los motivos para la abstención de opinión incluir, criterio, condición, cuantificación (si es posible), rubros/estados afectados).

Ejemplo:

Durante la ejecución de nuestra auditoría no fue posible obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada que sustente la razonabilidad de los estados financieros; en particular, no estuvimos presentes en la toma física de inventarios al 31 de diciembre de (año) ni fue posible aplicar procedimientos alternativos debido a la ausencia de registros contables; adicionalmente, no se obtuvo confirmación de saldos del rubro *Cuentas por Cobrar* por aproximadamente 65 920 000 USD, ni evidencia que permita evaluar su recuperabilidad; así también, no fue posible verificar la existencia, integridad y valuación del rubro *Propiedad, Planta y Equipo*, registrado por 210 000 000 USD, debido a la falta de inventarios físicos actualizados y documentación de respaldo; estas situaciones limitaron significativamente el alcance de nuestro trabajo, por lo que no fue posible determinar si los estados financieros contienen incorrecciones materiales, cuyos efectos podrían ser materiales y generalizados.

Incertidumbre material relacionada con entidad de funcionamiento (Cuando aplique)

Llamamos la atención sobre la Nota (X) de los estados financieros, en la que se describe que la entidad (indicar las condiciones o hechos relevantes, por ejemplo: déficit recurrente, alta dependencia de transferencias del Estado, restricciones presupuestarias). Como se señala en dicha nota, estos hechos o condiciones indican la existencia de una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como entidad en funcionamiento. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas que, según nuestro juicio profesional, fueron de la mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del período actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre estos, y no expresamos una opinión por separado sobre dichas cuestiones.

(título del asunto) \Descripción: (describir por qué el asunto fue considerado de mayor significatividad en la auditoría). \Respuesta del auditor: (describir, de forma

Formato 40 “Modelo de abstención de opinión”

resumida, los procedimientos de auditoría aplicados para responder al asunto), Descripción de cada cuestión clave de auditoría

Ejemplos:

1. Reconocimiento de ingresos por transferencias**Descripción:**

La entidad depende de transferencias gubernamentales, cuyo reconocimiento implica juicio en cuanto a su devengo y condiciones.

Respuesta del auditor:

Evaluamos controles, verificamos documentación de respaldo y analizamos la consistencia del reconocimiento contable.

2. Evaluación de la entidad en funcionamiento**Descripción:**

Se requirió juicio significativo debido a limitaciones presupuestarias y condiciones financieras.

Respuesta del auditor:

Revisamos proyecciones, evaluamos supuestos y analizamos eventos posteriores.

Párrafo de énfasis ³(Cuando aplique)

Llamamos la atención sobre la Nota (X) de los estados financieros, que describe (indicar el asunto revelado en los estados financieros, por ejemplo: cambio en política contable / litigios relevantes / ajustes significativos/entre otros). Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

Ejemplos:

Párrafo de Énfasis - Hechos posteriores relevantes

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, en la que se describe que, con posterioridad a la fecha de cierre del ejercicio, la entidad registró un ajuste significativo derivado de (por ejemplo: la reliquidación de transferencias recibidas / reconocimiento de obligaciones no registradas /

³ Párrafo de énfasis – Un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros.(ISSAI 2706).

Formato 40 “Modelo de abstención de opinión”

corrección de errores de períodos anteriores), el cual tuvo un efecto material en los resultados del ejercicio.

Párrafo de Énfasis - Cambio significativo en política contable

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, que describe la adopción de nuevas políticas contables relacionadas con el reconocimiento de transferencias y gastos públicos, en cumplimiento de la normativa aplicable al sector público. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

Párrafo de Énfasis - Litigios o contingencias relevantes

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, que describe un litigio pendiente presentado contra la entidad por (motivo), cuyo resultado podría tener un efecto significativo en la situación financiera futura. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

Párrafo de Énfasis - Ajustes significativos a los estados financieros

Llamamos la atención sobre la Nota X de los estados financieros, que indica que ciertos saldos comparativos del ejercicio anterior fueron reexpresados para mejorar la comparabilidad y presentación de la información financiera del ejercicio actual. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.

Otros asuntos⁴ (Cuando aplique)

Sin modificar nuestra opinión, llamamos la atención sobre / A efectos de un mejor entendimiento de nuestro trabajo de auditoría y de nuestras responsabilidades como auditores, ponemos de manifiesto lo siguiente:

Otros ejemplos:

- El informe de auditoría sobre los estados financieros del período anterior fue emitido por (esta Contraloría / otro auditor), quien expresó una opinión (indicar el tipo de opinión) sobre dichos estados financieros con fecha (indicar fecha), si este hecho resulta relevante para la comprensión de la auditoría del período actual.
- Los procesos precontractuales, contractuales, ejecución y liquidación de los contratos de adquisición de bienes, prestación de servicios y ejecución de obras suscritos en el año 202x, no fueron objeto de análisis, debido a que la finalidad de la presente auditoría, es dictaminar sobre la razonabilidad de los saldos presentados en los estados financieros de (nombre de la entidad).

⁴ Párrafo sobre otras cuestiones – Un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión distinta de las presentadas o reveladas en los estados financieros y que, a juicio del auditor, es relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría (ISSAI 2706).

Formato 40 “Modelo de abstención de opinión”

- El alcance de los procedimientos aplicados durante la auditoría financiera a las inversiones privativas y no privativas de los estados financieros de (nombre de la entidad), incluyó el análisis y revisión de documentación para determinar la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros, en función de las competencias de la Contraloría General del Estado.
- El análisis de las condiciones de mercado, liquidez, técnicas y financieras bajo las cuales la entidad, realizó las inversiones no privativas en renta fija y variable, la diversificación de las inversiones, su recuperación y beneficios esperados de las mismas, relacionados con el riesgo de contraparte o pérdida potencial de la inversión; así como, la determinación de la capacidad de pago de los deudores como parte del proceso de administración de créditos quirografarios e hipotecarios, la calidad de las respectivas garantías, las condiciones de liquidez bajo las cuales la (nombre de la entidad), otorgó los respectivos créditos, la diversificación y recuperación del capital e intereses relacionado con el riesgo de crédito, no son competencias de la Contraloría General del Estado, de conformidad a los artículos 306 de la Ley de Seguridad Social, y 8 del Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

Otra información (Cuando aplique)

La administración es responsable de la otra información. La otra información comprende (identificar de manera precisa el documento o documentos que contienen esa información), pero no incluye los estados financieros ni nuestro informe de auditoría sobre ellos.

Nuestra opinión sobre los estados financieros no cubre la otra información y no expresamos ninguna forma de aseguramiento sobre esta.

En relación con nuestra auditoría de los estados financieros, nuestra responsabilidad es leer la otra información identificada anteriormente y, al hacerlo, considerar si existe una inconsistencia material entre dicha información y los estados financieros o el conocimiento obtenido en la auditoría, o si parece contener una incorrección material por otro motivo. Si, con base en el trabajo realizado, concluimos que existe una incorrección material en esa otra información, estamos obligados a informar este hecho. (Si corresponde, incluir el resultado de esa evaluación).

Formato 40 “Modelo de abstención de opinión”**Responsabilidades de la (Administración) en relación con los estados financieros⁵****[Marco de presentación razonable]**

La administración de la entidad es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos, de conformidad con la(s) [Normativa de Contabilidad Gubernamental bajo Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Normativa emitida por la Superintendencia de Bancos, u otras señalar de acuerdo al MIF o normativa aplicable], y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

[Marco de cumplimiento]

La administración es responsable de la preparación de los estados financieros adjuntos, de conformidad con [indicar el marco de información financiera aplicable y la normativa correspondiente], y del control interno que la administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

Párrafos para ambos marcos:

En la preparación de los estados financieros, la (Administración) es responsable de evaluar la capacidad de la entidad para continuar en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con dicho principio y utilizando el principio contable de entidad en funcionamiento, salvo que exista una decisión formal de liquidación, supresión de la entidad o cese de sus actividades, o cuando no exista otra alternativa realista dentro del marco legal y normativo aplicable.

Los responsables del gobierno de la entidad [Ministro/Secretario/Director General/Gerente General] [u otro cargo apropiado] y el Director Financiero son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la entidad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

Nuestra responsabilidad es la realización de la auditoría de los estados financieros de (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto) de conformidad con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) y la emisión de un informe de auditoría, Sin embargo, debido a la

⁵ Se debe de considerar si el nombre apropiado es Administración y modificar el título y los párrafos de acuerdo a las necesidades, detallar los responsables de elaboración, presentación y supervisión de los estados financieros,

Formato 40 “Modelo de abstención de opinión”

importancia de la(s) cuestión(es) descrita(s) en la sección “Fundamento de la abstención de opinión”.

Somos independientes de la entidad de conformidad con el Código de Conducta Ética de la Contraloría General del Estado y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con dichos requerimientos.

Informe sobre otros requisitos legales y reglamentarios [Cuando aplique]

Descripción:

(La forma y el contenido de esta sección del informe del auditor variarían en función de la naturaleza de las otras responsabilidades de información del auditor prescritas por la legislación o la reglamentación local. Las cuestiones abordadas por otras leyes o reglamentos (denominadas "otras obligaciones de Información") pueden tratarse dentro de esta sección a menos que las otras obligaciones de información aborden los mismos temas que los presentados en el marco de las obligaciones de información exigidas por las ISSAI como parte de la sección Informe sobre la auditoría de los estados financieros).

[Sin incumplimientos]

En cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a la entidad, informamos que, durante el desarrollo de nuestra auditoría, verificamos el cumplimiento por parte de la entidad de [indicar la normativa aplicable].

Como resultado de nuestros procedimientos, no identificamos incumplimientos materiales que deban ser reportados en el presente informe. Sin embargo, las observaciones identificadas han sido comunicadas oportunamente a la administración mediante los informes correspondientes.

[Con incumplimientos]

En cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a la entidad, informamos que, como resultado de nuestra auditoría, se identificaron ciertos incumplimientos relacionados con (describir brevemente: ejecución presupuestaria, normativa tributaria, etc.), los cuales han sido detallados en el informe complementario correspondiente y comunicados a (describir el organismo, entidad interesada en la existencia de incumplimientos).

Nombres completos

f) Servidor/(a) a cargo de la unidad administrativa de control (conforme normativa interna vigente al momento de la suscripción

Formato 41 “Declaraciones escritas de la administración”*Instrucciones para el equipo de auditoría:*

La fecha de esta carta y la fecha de suscripción deberán ser tan próximas como sea posible a la fecha de la conferencia final de comunicación de resultados, y deberán obtenerse antes o, a más tardar, en la misma fecha de dicha conferencia. En ningún caso la fecha de la carta será posterior a la fecha del informe del auditor. Si entre la fecha de suscripción de la carta y la fecha del informe del auditor se identifican hechos o circunstancias relevantes que afecten las declaraciones otorgadas, el equipo auditor deberá gestionar una actualización o ratificación escrita de las mismas.

Los párrafos sombreados o entre paréntesis deberán ser completados y adaptados a la entidad auditada, al marco de información financiera aplicable y a las atribuciones y responsabilidades de los suscriptores.

Cuando el auditor lo considere necesario por la naturaleza del encargo, podrá incorporar declaraciones adicionales o adaptar párrafos que no resulten aplicables, dejando constancia de las omisiones o limitaciones que correspondan.

Esta declaración escrita se emite exclusivamente para los fines de la auditoría financiera de los estados financieros de la entidad auditada, como parte de los procedimientos de terminación, y se referencia en el memorando de terminación y en los papeles de trabajo relacionados con hechos posteriores, entidad en funcionamiento e incorrecciones. Su uso se limita al presente encargo y no podrá ser utilizada para fines distintos ni para atribuir responsabilidades ajenas a lo declarado

La sección “*Instrucciones para el equipo de auditoría*” es de uso interno y deberá eliminarse antes de remitir la carta a la entidad auditada para su suscripción.”

Membrete de la Entidad Auditada

(Ciudad), (Fecha)

Cuando la CGE realice la auditoría financiera por si misma

Señores

(Servidor/a a cargo de la unidad administrativa de control) – (conforme normativa interna vigente al momento de la suscripción)

Contraloría General del Estado

Cuando se contrate compañías privadas de auditoría externa e independiente

Señores

(Representante legal o su delegado)

(Nombre de la compañía privada de auditoría externa e independiente)

Presente

En relación con la auditoría de los estados financieros de (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto), por el período comprendido entre el ... y el ... (o a una fecha determinada) (señalar las fechas en forma de texto), y para los fines de dicha auditoría, manifestamos lo siguiente:

El diseño, implementación, mantenimiento, seguimiento y perfeccionamiento del control interno son responsabilidad de la máxima autoridad, de los directivos y del personal de la entidad, de acuerdo a sus competencias, descritas en el estatuto orgánico por procesos.

La preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos, de conformidad con (marco aplicable), es responsabilidad de (identificar responsables conforme a la estructura orgánica de la entidad).

Identificación de períodos de gestión y responsables de la información financiera

Para efectos de la presente carta, se deja constancia de los períodos de gestión de las autoridades y responsables, tanto para el ejercicio auditado como para el lapso en el que se ejecuta la auditoría:

Administración actual (suscribientes):

- (Nombre de la Máxima Autoridad) – período: (fecha inicio) a (fecha fin o "actualidad").
- (Nombre Director/a Financiero/a) – período: (fecha inicio) a (fecha fin o actualidad).
- (Nombre Responsable Administrativo) – período: (fecha inicio) a (fecha fin o actualidad).

Administraciones anteriores:

- (Nombre de ex autoridad / ex responsable) – cargo: (cargo) – período: (fecha inicio) a (fecha fin).
- (Nombre de ex autoridad / ex responsable) – cargo: (cargo) – período: (fecha inicio) a (fecha fin).
- (Agregar tantos como corresponda).

Alcance de la responsabilidad

Los suscritos declaramos que las afirmaciones contenidas en esta carta se sustentan en nuestro conocimiento directo de los hechos durante el período de nuestra gestión y, respecto de períodos anteriores o aspectos en los que no tuvimos participación directa, en la información, registros, informes y documentación institucional disponible en la entidad.

En consecuencia, las presentes declaraciones no sustituyen ni limitan la responsabilidad que corresponde a las autoridades y servidores que ejercieron funciones en los períodos anteriormente detallados.

En ese sentido, confirmamos las siguientes declaraciones, con base en la información disponible en la entidad y bajo nuestra responsabilidad:

Estados financieros

- Hemos cumplido con nuestras responsabilidades en relación con la preparación de los estados financieros de conformidad con (marco aplicable) y, en particular, confirmamos que dichos estados financieros (presentan fielmente / han sido preparados), en todos los aspectos materiales, de acuerdo con dicho marco.
- Los supuestos significativos utilizados para realizar estimaciones contables, incluidas, cuando corresponda, las efectuadas a valor razonable, son razonables y consistentes con la información disponible a la fecha de esta carta.
- Las relaciones y transacciones con partes vinculadas de las que tenemos conocimiento han sido contabilizadas adecuadamente y reveladas de conformidad con los requerimientos del (marco de información financiera aplicable).
- Todos los hechos posteriores a la fecha de los estados financieros que, de conformidad con (marco aplicable), requieren ajuste o revelación, han sido ajustados o revelados adecuadamente en los estados financieros. Asimismo, hemos evaluado los hechos posteriores hasta la fecha del informe del auditor y determinado su tratamiento contable y de revelación conforme al marco aplicable.
- Los efectos de incorrecciones no corregidas son inmateriales, individualmente y en conjunto, para los estados financieros.

Control interno

Reconocemos nuestra responsabilidad por el diseño, implementación, mantenimiento y seguimiento del control interno que consideramos necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error. Asimismo, manifestamos haber proporcionado toda la información y acceso a los registros, documentación y personal relevantes para la auditoría.

Acceso e información proporcionada y revelada

- Se ha facilitado acceso al personal de la entidad para la absolución de consultas, la entrega de explicaciones y la provisión de información adicional requerida durante el desarrollo de la auditoría.
- De acuerdo con sus requerimientos, se ha entregado toda la información que reposa en la entidad y que consideramos relevante para la preparación de los estados financieros, incluidos registros, documentación y otros asuntos pertinentes.
- Todas las operaciones y transacciones de las que tenemos conocimiento se han registrado en los registros contables correspondientes y están reflejadas en los estados financieros.
- Les hemos revelado la identidad de las partes vinculadas de la entidad, así como todas las relaciones y transacciones con ellas de las que tenemos conocimiento.
- Les hemos revelado los resultados de nuestra evaluación de los riesgos de que los estados financieros contengan incorrecciones materiales debidas a fraude o error.
- Les hemos revelado toda la información de la que tenemos conocimiento relativa a cualquier fraude o sospecha de fraude que afecte a la entidad e involucre a: la administración; servidores públicos que desempeñan funciones significativas en el control interno; u otras personas cuyo fraude pudiera tener un efecto material sobre los estados financieros.
- Les hemos revelado toda la información concerniente a denuncias o sospechas de fraude que afecten los estados financieros de la entidad y que hayan sido comunicadas por servidores, ex servidores, proveedores u otros terceros.
- Les hemos revelado todas las comunicaciones, sanciones, procesos administrativos, litigios, observaciones de organismos de control y demás incumplimientos conocidos o sospechados de incumplimiento de leyes y normas cuyos efectos deban considerarse para la preparación de los estados financieros, incluidos aquellos que puedan requerir provisión o revelación.

Otras declaraciones adicionales requeridas por el auditor:

(Los estándares internacionales requieren que el auditor solicite manifestaciones escritas. Si, además de dichas manifestaciones requeridas en la ISSAI 2580, el auditor determinara que es necesario obtener una o más manifestaciones escritas para fundamentar otra evidencia de auditoría relevante para los estados financieros o una o más afirmaciones concretas de los estados financieros, el auditor las solicitará. Se presentan ejemplos:)

Bienes y recursos públicos

Los bienes e inventarios a cargo de la entidad se encuentran registrados y bajo custodia conforme a la información institucional disponible, habiéndose efectuado las verificaciones posibles durante nuestra gestión y de conformidad con la normativa vigente sobre administración, utilización, manejo y control de bienes e inventarios del sector público.

Pasivos, contingencias y litigios:

Las obligaciones, contingencias y litigios conocidos han sido reconocidos, provisionados o revelados, según corresponda, con base en la información disponible en la entidad y de conformidad con (marco de información financiera aplicable).

f)

Nombre completo

Cargo (máxima autoridad o delegado / responsable del control interno de la entidad auditada.)

f)

Nombre completo:

Cargo (responsable de la dirección financiera (otros responsables de los EEFF Ej. responsable financiero, contable) de la entidad auditada)

FORMATO 42 “Modelo de dictamen de auditoría financiera”



CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

(Century Gothic 16)

UNIDAD ADMINISTRATIVA DE CONTROL

(Century Gothic 12)

INFORME PROVISIONAL PARA APROBACIÓN

(Century Gothic 12)

NOMBRE DE LA ENTIDAD EXAMINADA

(Century Gothic 12)

INFORME GENERAL

(Century Gothic 10)

Auditoría financiera a los estados financieros (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto), por el período comprendido entre el (fecha) y el (fecha), a la (fecha de corte), según corresponda.

Cuando se trate de una auditoría efectuada por compañías privadas de auditoría se utilizará el siguiente texto:

Supervisión firmas Privadas para (Acción de control a...) de (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto); (por el ejercicio económico...) (o a una fecha determinada).

(Century Gothic 10)

TIPO: AF-(SFP)

PERIODO DESDE : (aaaa/mm/dd)

HASTA : (aaaa/mm/dd)

Orden de Trabajo:

Fecha O/T:

FORMATO 42 “Modelo de dictamen de auditoría financiera”

[NOMBRE ENTIDAD PÚBLICA, ENTE CONTABLE, PROGRAMA O PROYECTO]

Dictamen de auditoría a los estados financieros de (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto), por el período comprendido entre el (fecha) y el (fecha), a la (fecha de corte), según corresponda.

Cuando se trate de una auditoría efectuada por compañías privadas de auditoría se utilizará el siguiente texto:

Dictamen de auditoría a los estados financieros de (nombre entidad pública, ente contable, programa o proyecto), por el período comprendido entre el (fecha) y el (fecha), a la (fecha de corte), según corresponda, realizado por la Contraloría General del Estado a través de la compañía (nombre), en virtud del contrato No. (), suscrito el (fecha).

NOMBRE DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA DE CONTROL

Ciudad – Ecuador

FORMATO 42 “Modelo de dictamen de auditoría financiera”**Relación de siglas y abreviaturas utilizadas****Siglas**

XXXXX

Significado

[Descripción en orden alfabético de las siglas utilizadas de forma repetida en el informe]

FORMATO 42 “Modelo de dictamen de auditoría financiera”**Índice**

CONTENIDO	PÁGINAS
CAPÍTULO I: DICTAMEN DE LOS AUDITORES (INDEPENDIENTES, en el caso que ameriten) A LOS ESTADOS FINANCIEROS (Describir los estados financieros aprobados por la entidad)	X
Estados de situación financiera	X
Estados de resultados	X
Flujos de Efectivo	X
Estados de cambios en el patrimonio	X
Notas explicativas	X
Otra información financiera complementaria (cuando aplique).	X
CAPÍTULO II: RESULTADOS DE LA AUDITORÍA	X
Seguimiento al cumplimiento de recomendaciones	
Resultados de la Auditoría (Describir los títulos de los resultados de la auditoría).	X
ANEXOS	
Anexo 1: Nómina de servidores relacionados con la auditoría.	
Anexo 2: Estados financieros del ejercicio fiscal 20xx, legalizados. (Cuando aplique)	

FORMATO 42 “Modelo de dictamen de auditoría financiera”

[NOMBRE ENTIDAD PÚBLICA, ENTE CONTABLE, PROGRAMA O PROYECTO]

FORMATO 42 “Modelo de dictamen de auditoría financiera”

LOGO DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO O DE LA COMPAÑÍA EXTERNA E INDEPENDIENTE



Informe aprobado el: Firma electrónica QR o firma física (se incluirá la fecha de aprobación)

Ciudad,

Señor/a

Cargo

Entidad

Presente o ciudad (cuando sea la misma ciudad del remitente)

Nombre de la ciudad y provincia (cuando sea fuera de la ciudad)

Informe sobre la auditoría de los estados financieros¹

En esta sección se incorporará el modelo de opinión de auditoría que corresponda, de acuerdo con la naturaleza de la opinión emitida y con el marco de información financiera aplicable, conforme a los modelos institucionales vigentes.

Cuando la opinión sea modificada, la sección “*Fundamento de la opinión con salvedades*”, “*Fundamento de la opinión adversa*” o “*Fundamento de la abstención de opinión*”, según corresponda, deberá incluir una síntesis técnica, ejecutiva y resumida del asunto que origina la modificación, identificando la naturaleza de la incorrección material o de la limitación al alcance, así como su efecto o posibles efectos en los estados financieros, según corresponda. Excepcionalmente, podrá incluirse una referencia breve a la causa, únicamente cuando ello resulte necesario para la claridad técnica del asunto. No deberá reproducir íntegramente los hallazgos, conclusiones o recomendaciones desarrollados en la sección de resultados de la auditoría, sino presentar en forma clara y resumida el sustento de la opinión emitida. Cuando sea practicable, el efecto se cuantificará; de no serlo, se dejará constancia de ello.

¹ El subtítulo "Informe sobre la auditoría de los estados financieros" es innecesario en circunstancias en las que el segundo subtítulo El "Informe sobre otros requisitos legales y reglamentarios" no es aplicable.

FORMATO 42 “Modelo de dictamen de auditoría financiera”

A continuación del dictamen, se incluirán los estados financieros auditados, aprobados y legalizados, numerados y en el orden expuesto en el índice del informe.

FORMATO 42 “Modelo de dictamen de auditoría financiera”

[NOMBRE ENTIDAD PÚBLICA, ENTE CONTABLE, PROGRAMA O PROYECTO]

FORMATO 42 “Modelo de dictamen de auditoría financiera”**Resultados de la Auditoría****Seguimiento al cumplimiento de recomendaciones**

En este capítulo se presentarán, cuando corresponda, los resultados del seguimiento al cumplimiento de las recomendaciones formuladas en informes de auditorías financieras de años anteriores emitidos por la Contraloría General del Estado o por compañías privadas de auditoría externa e independiente, siempre que dichos informes se encuentren legalmente aprobados y notificados a la entidad, para lo cual se remitirá a la información registrada en el aplicativo de seguimiento de recomendaciones de este Organismo Técnico de Control.

Para este efecto, se citará la referencia concreta de los informes relacionados con la acción de control que se ejecuta, así como sus fechas de aprobación y de recepción en la entidad. Se incluirán las recomendaciones que guarden relación con la auditoría actual y cuya implementación tenga incidencia en la información financiera, en el control interno o en los riesgos relevantes del período examinado.

Cuando corresponda, se detallará la situación actual que sustenta el criterio del auditor respecto del incumplimiento, cumplimiento parcial o no aplicabilidad de las recomendaciones; así como, las opiniones de los servidores/as públicos directamente relacionadas con su observancia. Si el número de recomendaciones a presentar es considerable, estas podrán incorporarse en anexos al informe. Cuando no proceda efectuar seguimiento al cumplimiento de recomendaciones, se incluirá un párrafo explicativo.

No se incluirán recomendaciones no relacionadas con el objeto de la auditoría financiera ni aquellas provenientes de informes que no se encuentren legalmente aprobados y notificados.

FORMATO 42 “Modelo de dictamen de auditoría financiera”**Resultados de la Auditoría**

En este capítulo se desarrollarán los comentarios derivados de la auditoría financiera efectuada, organizados bajo títulos que identifiquen con claridad la naturaleza del hallazgo y guarden concordancia con los asuntos tratados.

No se describirá las direcciones IP, identificación de bases de datos, credenciales de usuario o estructuras tecnológicas que permitan la localización de la información y su posible acceso.

Los comentarios contendrán los cuatro atributos del hallazgo: condición, causa, efecto y criterio, serán redactados con claridad y objetividad, sin revelar los procedimientos de auditoría empleados; y, complementados con el uso de gráficos, cuadros comparativos y explicaciones. No se incluirán términos como “a la fecha” o “en la actualidad”, se precisará la fecha del evento o hecho, su efecto en lo posible será cuantificado y las conclusiones con las recomendaciones guardarán relación directa con lo comentado.

En los comentarios no se detallarán los datos personales confidenciales o información que permita ubicación o contacto; para el caso de los servidores/as o ex servidores/as de la entidad examinada, únicamente se detallará la denominación del cargo o función que desempeñaron y el período de gestión y/o actuación, y para las personas naturales y jurídicas relacionadas el RUC 176XXXXXXX001 (de forma parcial, conforme se indica).

Para los servidores/as o ex servidores/as de la entidad examinada se deberá verificar que la denominación del cargo o función indicado sea el mismo al que conste en el documento de vinculación (contrato, acción de personal, etc.), designación o delegación, al igual que el período de actuación o gestión o en su defecto al que le certifique la UATH institucional de la entidad examinada.

En el caso de transcripciones, en lugar de los nombres, se pondrán tres puntos suspensivos entre paréntesis (...). No se especificará el grado de posible responsabilidad que podría derivarse de la auditoría financiera, ni se tipificará penalmente los hechos descritos en los mismos.

Se incluirán los comentarios sobre deficiencias de control interno identificadas y no solucionadas durante la auditoría, siempre que tengan impacto en los estados financieros auditados, así como, la normativa incumplida, verificando que exista coherencia entre los hechos narrados y las normas singularizadas.

Los comentarios se presentarán, preferentemente, siguiendo el orden de las cuentas o áreas reveladas en los estados financieros y su importancia relativa.

En el informe se citará los oficios con los que se comunicó los resultados provisionales a los servidores/as, ex servidores/as públicos y relacionados, y se incluirán sus puntos de vista u opiniones que correspondan directamente con el comentario sobre los cuales el auditor motivará su opinión.

FORMATO 42 “Modelo de dictamen de auditoría financiera”

Las acciones tomadas por la entidad serán consideradas por el auditor a fin de fortalecer las conclusiones y recopilar mayor evidencia documental sobre los resultados reflejados en el informe.

Los hechos posteriores a la fecha de corte del período examinado que pueden tener efecto sobre los resultados de la auditoría gubernamental y que sean conocidos por parte del equipo de control hasta los cinco (05) días laborables posteriores de realizada la conferencia final, previo el análisis de su importancia y pertinencia, serán revelados en el informe, considerando la evidencia documental existente. Tales hechos se presentarán después de la conclusión bajo el subtítulo “**Hecho Subsecuente**” cuando se relacione con el comentario.

Con el propósito de garantizar el derecho a la defensa de los auditados; sustentar el nexo entre la condición y la causa del hallazgo; y, elaborar el memorando resumen y síntesis, se deberá determinar la base normativa completa, relacionada a las inobservancias de las disposiciones legales relativas al asunto de que se trate, y al incumplimiento de las atribuciones, funciones, deberes y obligaciones de los servidores/as, ex servidores/as públicos y personas relacionadas con la auditoría financiera, en razón de su cargo o de las estipulaciones contractuales o convencionales que correspondan.

Las conclusiones son juicios profesionales que realiza el auditor como resultado de los hallazgos y se estructurarán de forma concreta tomando en cuenta la condición, causa (identificando de manera general los verbos rectores del atributo) y efecto del mismo. Las conclusiones resumen el resultado del trabajo realizado y deberán ser redactadas en forma separada, puntual y bajo el título de **Conclusión o Conclusiones**. En caso de determinarse “perjuicio” se utilizará esta palabra y no otras que sean sinónimos.

A continuación, constarán las recomendaciones que contribuirán a solucionar y resolver los problemas o desviaciones identificados y estarán dirigidas a los servidores/as públicos responsables de implantarlas y de asegurar su cumplimiento. Las recomendaciones estarán numeradas en forma ascendente, de acuerdo a su presentación, bajo el título de **Recomendación o Recomendaciones**. Se redactarán en oraciones afirmativas y simples, evitando incluir expresiones como “inmediatamente”, “exigirá” o “sin demora” y cualquier otra expresión en tono impositivo. No se sugerirá el cumplimiento de disposiciones legales, reglamentarias o normativas, pagos o compromisos económicos; o, en general de acciones cuyo cumplimiento dependa de un tercero. Se incluirá la finalidad de su implementación para mejorar el proceso observado.

Si en el transcurso de la ejecución de la auditoría se desprenden hechos que ameriten la emisión de informes con indicios de responsabilidad penal, estos serán enunciados, de manera general y sin señalamiento de responsables, en el informe general.

FORMATO 42 “Modelo de dictamen de auditoría financiera”

f) Nombres y Apellidos del servidor a cargo de la unidad administrativa de control que emite el informe
Cargo



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

Quito:
Calle Mañosca 201 y Av. 10 de Agosto
Atención ciudadana
Telf.: 3941-800
Ext.: 3134

www.registroficial.gob.ec

IM/PC

El Pleno de la Corte Constitucional mediante Resolución Administrativa No. 010-AD-CC-2019, resolvió la gratuidad de la publicación virtual del Registro Oficial y sus productos, así como la eliminación de su publicación en sustrato papel, como un derecho de acceso gratuito de la información a la ciudadanía ecuatoriana.

"Al servicio del país desde el 1º de julio de 1895"

El Registro Oficial no se responsabiliza por los errores ortográficos, gramaticales, de fondo y/o de forma que contengan los documentos publicados, dichos documentos remitidos por las diferentes instituciones para su publicación, son transcritos fielmente a sus originales, los mismos que se encuentran archivados y son nuestro respaldo.