

Ejecución del Trabajo de Auditoría Interna

Este documento técnico describe los principales pasos para desarrollar la etapa de ejecución del trabajo en el proceso de auditoría interna. Su objetivo es contribuir con la labor que realizan los auditores internos gubernamentales al cumplir con las normas de auditoría interna de desempeño, tanto nacionales como internacionales.

CONSEJO DE AUDITORIA INTERNA
GENERAL DE GOBIERNO **CAIGG**

Ministerio Secretaría General de la Presidencia

© Ministerio Secretaría General de la Presidencia, 2016.
N° Registro Propiedad Intelectual: A-273623

TABLA DE CONTENIDOS

<u>MATERIAS</u>	<u>PÁGINA</u>
PRESENTACIÓN	2
I.- INTRODUCCIÓN	3
II.- OBJETIVO DEL DOCUMENTO	4
III.- CONCEPTOS GENERALES SOBRE EJECUCIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA INTERNA	4
IV.- MARCO PARA LA ETAPA DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA INTERNA - PRINCIPALES PASOS	5
PASO N° 1: REUNIÓN DE INICIO DEL TRABAJO EN TERRENO	6
PASO N° 2: RECOPIACIÓN DE DATOS E INFORMACIÓN Y APLICACIÓN DE PRUEBAS DE AUDITORÍA	7
PASO N° 3: DOCUMENTACIÓN DEL TRABAJO	30
PASO N° 4: ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE LA EVIDENCIA - DISCUSIÓN DE HALLAZGOS Y CONCLUSIONES	38
PASO N° 5: REVISIÓN Y EVALUACIÓN DEL EQUIPO DE AUDITORÍA	43
PASO N° 6: REUNIÓN DE TÉRMINO DEL TRABAJO EN TERRENO	43
V.- OTROS ASPECTOS SIGNIFICATIVOS EN LA ETAPA DE EJECUCIÓN DE AUDITORIA INTERNA	45
VI.- GLOSARIO DE TÉRMINOS RELEVANTES	50
VII.- BIBLIOGRAFÍA	54

PRESENTACIÓN

En cumplimiento con las instrucciones del Presidente de la República, Sebastián Piñera Echenique, sobre fortalecimiento de la Política de Auditoría Interna de Gobierno; el Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno, entidad asesora en materias de auditoría interna, control interno, probidad, gestión de riesgos y gobernanza del Supremo Gobierno, presenta a la Red de Auditoría Gubernamental, la versión 0.2 del *Documento Técnico N° 85: Ejecución del Trabajo de Auditoría Interna*.

Este documento está concebido para ser una guía a ser aplicada por los profesionales de auditoría interna de la Administración del Estado, para desarrollar y ejecutar la planificación del trabajo de auditoría interna.

Santiago, noviembre 2020.



Eugenio Rebolledo Suazo
Auditor General de Gobierno

I.- INTRODUCCIÓN

El Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno (CAIGG) en cumplimiento de la Política de Auditoría Interna General de Gobierno implementada y propiciada por el Ejecutivo para el fortalecimiento y desarrollo de los organismos, sistemas y metodologías que permitan resguardar los recursos públicos y apoyar la gestión de la administración y los actos de Gobierno ha formulado el Documento Técnico N° 85 – Ejecución del Trabajo de Auditoría Interna.

Sin perjuicio de que la realización del trabajo de auditoría en terreno, debe adecuarse a las características de la organización en que se realiza, el Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno, ha estimado conveniente presentar una metodología de carácter global que permita armonizar métodos y procedimientos para desarrollar adecuadamente el proceso de auditoría.

Una vez formulado y aprobado el programa de auditoría se ejecuta el trabajo en terreno, y en base a los resultados obtenidos, debidamente sustentados con evidencia suficiente, fiable, relevante y útil, se formulan las observaciones o hallazgos, las sugerencias y conclusiones que se incorporarán en el informe final de auditoría. En términos de proceso, se podría señalar que el programa de auditoría es la principal entrada a la Etapa de Ejecución y los principales productos de esta, son la evidencia de auditoría, los hallazgos del trabajo realizado y las conclusiones contenidas en el informe.

El presente documento contiene una descripción de esta etapa en los cinco pasos generales en que habitualmente se desarrolla. Estos corresponden a la reunión de inicio del trabajo en terreno, la recopilación de datos e información y la aplicación de pruebas de auditoría, la documentación del trabajo de auditoría, el análisis y evaluación de la evidencia y

discusión de hallazgos y conclusiones, y finalmente la fase reunión de término en terreno.

En forma especial, se analizan una serie de aspectos significativos en esta etapa, los que incluyen; conceptos sobre evidencia tradicional y electrónica, tipo y requisitos de la evidencia, aseguramiento de la disponibilidad y accesibilidad a la evidencia, estructura y requisitos de los papeles de trabajo de auditoría, conceptos generales sobre supervisión y retroalimentación durante el desarrollo del trabajo de auditoría.

En esta versión del documento, se enfatiza qué aspectos son relevantes de considerar en la ejecución del trabajo, respecto de los procesos de gobierno (gobernanza), gestión de riesgos y control, en la actividad operativa donde se realizará el trabajo¹.

¹ Ver Documentos Técnicos N°s 84 y 108 y N° 111: Conceptos y elementos claves de la naturaleza del trabajo de auditoría interna: gobierno, gestión de riesgos y control en el Sector Público.

II.- OBJETIVO DEL DOCUMENTO

Entregar una propuesta metodológica para desarrollar la Etapa de Ejecución del Trabajo de Auditoría Interna en el Proceso de Auditoría Interna de Gobierno, que incluye consideraciones especiales para la realización de auditorías con énfasis en la evaluación de la gestión en el Sector Público².

III.- CONCEPTOS GENERALES SOBRE EJECUCIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA INTERNA

1.- DEFINICIONES Y REQUISITOS CONTENIDOS EN NORMAS DE AUDITORÍA INTERNA GENERALMENTE ACEPTADAS

El objetivo de esta etapa es obtener y documentar evidencia suficiente, fiable, relevante y útil, y respaldar las opiniones y conclusiones del trabajo realizado en terreno. Entre otros elementos a determinar se incluyen: la diferencia entre los criterios y lo observado en terreno por el auditor interno, la causa raíz que origina dicha diferencia, los efectos o impactos que se podrían ocasionar al materializarse un riesgo no controlado adecuadamente y, en base a estos análisis, generar y fundamentar las recomendaciones que se le formularán al Jefe de Servicio.

En este contexto se han considerado las Normas Generales de Auditoría Interna y de Gestión, emitidas por el Colegio de Contadores de Chile (Contach) y las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna, emitidas por The Institute of Internal Auditors (Theiia). En términos resumidos en los marcos normativos antes señalados se

² Las denominaciones auditoría de gestión, de desempeño o de rendimiento son consideradas similares en la literatura relevante. Este tipo de auditoría corresponde fundamentalmente al examen independiente y objetivo de la economicidad, eficiencia, eficacia y efectividad de las organizaciones, programas y acciones del gobierno.

destacan los siguientes requerimientos para la Ejecución del Trabajo de Auditoría Interna:

- Identificar, analizar, evaluar y documentar información suficiente, fiable, relevante y útil de manera tal que permita cumplir con los objetivos del trabajo.
- Documentar información relevante que permita respaldar las conclusiones y los resultados del trabajo.
- Controlar el acceso a los registros del trabajo. El Jefe de Auditoría debe obtener aprobación de la dirección o de asesores legales antes de dar a conocer tales registros a terceros, según corresponda.
- Establecer requisitos de retención para los registros del trabajo, sea cual fuere el medio en el cual se almacena cada registro. Estos registros de retención deben ser consistentes con las guías de la organización y cualquier regulación u otros requisitos pertinentes.
- Los trabajos deben ser adecuadamente supervisados para asegurar el logro de sus objetivos, la calidad del trabajo y el desarrollo profesional del personal.

2.- ETAPA EJECUCIÓN DEL TRABAJO DENTRO DEL PROCESO DE AUDITORÍA INTERNA

El Esquema N° 1 presenta la relación entre cada etapa del Proceso de Auditoría Interna según lo dispuesto en Normas de Auditoría Interna Nacionales e Internacionales³ y los documentos técnicos que este Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno (CAIGG), emite con la

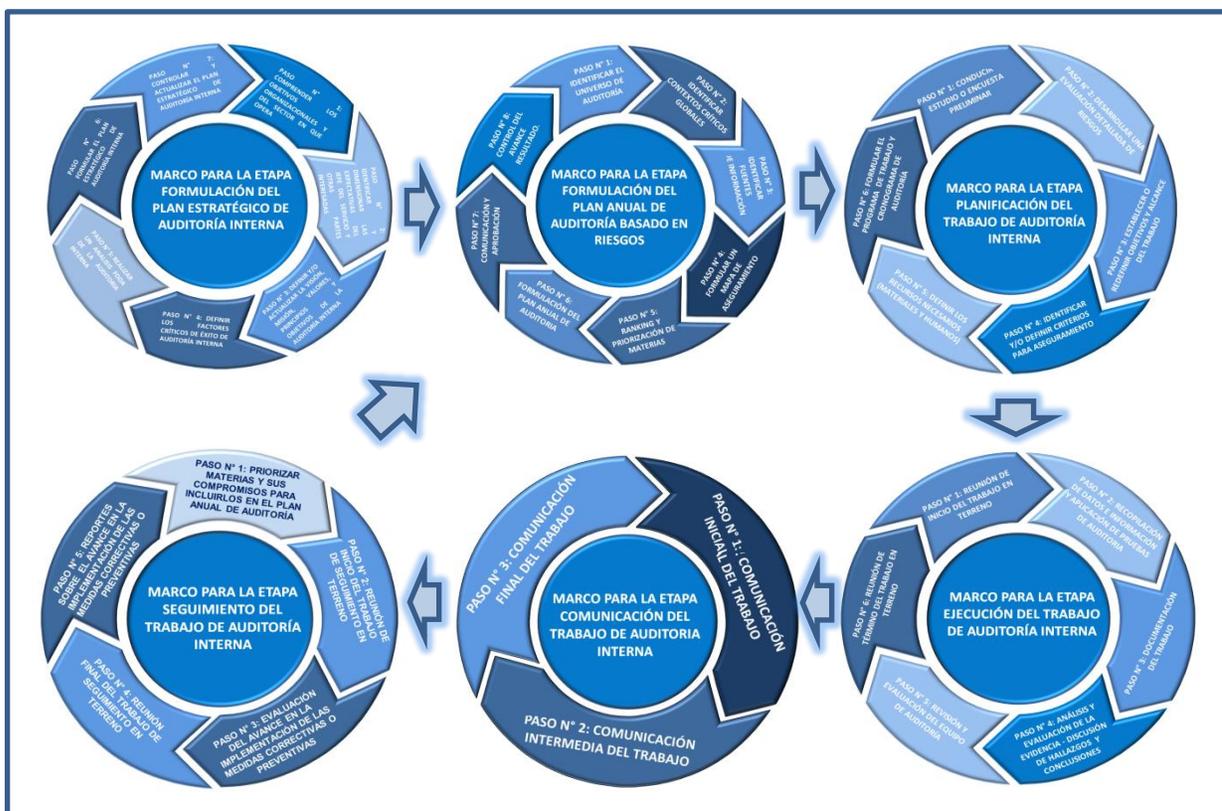
³ Normas emitidas por el Colegio de Contadores de Chile (Contach) y por The Institute of Internal Auditors (Theiia).

finalidad de apoyar metodológicamente el desarrollo de cada etapa. Por su parte, el Modelo Integral de Auditoría Interna de Gobierno, está conformado por los componentes de cada una de las etapas, y las interrelaciones que se producen entre

sus productos.

El presente Documento Técnico describe la Etapa de Ejecución del Trabajo de Auditoría Interna.

Esquema Nº 1. Etapas del Proceso de Auditoría Interna



IV.- MARCO PARA LA ETAPA DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA INTERNA - PRINCIPALES PASOS

El desarrollo de la Etapa de Ejecución del Trabajo de Auditoría Interna puede variar en cada organización gubernamental, dependiendo, entre otros, del grado de experiencia del personal, objetivo principal del aseguramiento, tamaño de las muestras de las operaciones, nivel de complejidad, nivel de eficiencia del control interno, complejidad de los sistemas de información

y estructura de la actividad operativa⁴ donde se realizará el trabajo de auditoría. Para ello se ha estimado conveniente presentar, con fines explicativos y en orden cronológico, los principales pasos a seguir para el desarrollo de esta etapa, sin perjuicio de lo cual en la práctica, algunos de estos pasos se pueden desarrollar en forma paralela.

⁴ Actividad Operativa: Corresponde al proceso, área, función, proyecto, programa, ciclo o cualquier otra subdivisión establecida en una organización gubernamental, donde se realizará un trabajo de auditoría que es parte del Plan Anual de Auditoría.

Esquema Nº 2. Marco para la Ejecución del Trabajo de Auditoría Interna - Principales Pasos en la Etapa



PASO Nº 1: REUNIÓN DE INICIO DEL TRABAJO EN TERRENO

Este paso debería comenzar de acuerdo al cronograma definido en la planificación del trabajo.

Tal como se señala en el Documento Técnico Nº 84: Planificación del Trabajo de Auditoría Interna⁵, la reunión preliminar con los responsables de la actividad operativa, generalmente se efectúa en esa etapa, después de que el Jefe de Auditoría le ha enviado la comunicación inicial. Dicha reunión también podría realizarse en la ejecución del trabajo, en particular cuando

⁵ <http://www.auditoriainternadegobierno.cl>

se trata de temas o materias que ya han sido auditadas en ocasiones anteriores y son cercanas en el tiempo a la actividad de aseguramiento actual y se cuenta con un programa de auditoría completo y actualizado.

Sin perjuicio de lo señalado previamente, al inicio de la labor en terreno el equipo de trabajo liderado por el auditor a cargo, debería reunirse con el responsable operativo⁶, para tratar algunos temas que podrían no haber sido discutidos en la etapa de planificación o incluso para

⁶ Responsable operativo: Personal que tiene la responsabilidad de la dirección de la actividad operativa donde se realizará el trabajo de auditoría.

complementarlos; entre otros se consideran los siguientes:

- Previamente a la reunión, sugerir al responsable operativo, que invite a funcionarios a cargo de los temas a tratar en el trabajo de auditoría en terreno.
- Presentar a los integrantes del equipo de auditoría e informar quién es el profesional encargado.
- Informar acerca de la metodología de auditoría a utilizar, con el objetivo de sensibilizar a los participantes, de la importancia del trabajo, ya que su entendimiento y participación será clave en el desarrollo del trabajo.
- Confirmar o comunicar cuáles son los principales objetivos del trabajo.
- si corresponde, confirmar o comunicar variaciones en el alcance del trabajo.
- Confirmar o comunicar el cronograma tentativo del trabajo en terreno.
- Conocer quiénes serán las personas que entregarán la información que se requerirá en la auditoría, por cada materia en estudio y cuál será el procedimiento para solicitarla.
- Solicitar accesos autorizados a sistemas de información, bases de datos y dependencias restringidas cuando corresponda, en una modalidad de usuario, exclusivamente con un perfil de consulta. Asegurarse que se den las facilidades para realizar el trabajo de auditoría.
- Obtener información de los cambios significativos ocurridos al interior de la actividad operativa, en especial desde la fecha en que se realizó el estudio preliminar. Esta información será relevante para la aplicación del programa de auditoría en terreno.
- En el caso que sea necesario solicitar una visita de familiarización de las instalaciones físicas, las autorizaciones de seguridad necesarias, y una orientación de seguridad si corresponde.

- Coordinar y fijar una reunión de cierre del trabajo en terreno. Dejar abierta la posibilidad de fijar reuniones de avance del trabajo si las circunstancias así lo requieren.
- Otros aspectos que se requieran comunicar y conocer por parte de los responsables operativos.

Para asegurar que sean abordados los puntos relevantes a tratar en esta reunión de inicio, es recomendable incorporar la elaboración de una minuta o acta de la reunión, que constituya una guía que facilite, ordene y haga más eficiente la comunicación de información en la reunión.

PASO N° 2: RECOPIACIÓN DE DATOS E INFORMACIÓN Y APLICACIÓN DE PRUEBAS DE AUDITORÍA

1.- RECOPIACIÓN DE DATOS E INFORMACIÓN

En este paso, el auditor debería obtener de las personas definidas en la reunión de inicio del trabajo en terreno, el acceso a la información y documentación necesarias para realizar su labor. La recopilación de documentos y antecedentes debe estar relacionada con los riesgos y controles claves de la actividad operativa, definidos en el programa de auditoría, por lo que el auditor debe ser muy preciso y explícito en sus requerimientos.

La información debe ser obtenida con la finalidad de apoyar el cumplimiento de los objetivos y alcance establecidos en el programa de trabajo. Los documentos y registros físicos y electrónicos (medios físicos, impresos, electrónicos o digitales, etc.) que soportan los procesos—serán una de las fuentes principales desde dónde se obtendrán los datos y antecedentes que posteriormente conformarán la evidencia de auditoría. En los papeles de trabajo de auditoría debe señalarse claramente la fuente de la cual se ha obtenido la información. Estos antecedentes también

servirán para realizar trabajos de auditorías posteriores.

Con la finalidad de sistematizar y resguardar la información solicitada y analizada, es necesario elaborar un procedimiento documentado para establecer las pautas y definir la metodología para la elaboración, codificación, revisión, aprobación, distribución, adopción de modificaciones y cambios, y para realizar el control de los papeles de trabajo de auditoría. En estos documentos se registrará la evidencia de auditoría obtenida, es decir, los datos y antecedentes referentes al análisis, evaluación, comprobación y conclusión sobre los riesgos y controles claves evaluados. Esta documentación deberá mantenerse en registros debidamente resguardados, por un tiempo definido y con un responsable de su custodia y mantención.

a. Documentación relevante que se debe evaluar y mantener como evidencia del trabajo realizado en la actividad operativa, respecto de los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control

Para evaluar los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control en la actividad operativa es posible utilizar alguno o una combinación de los siguientes enfoques de auditoría:

- Un enfoque⁷ para evaluar las estructuras y componentes de gobierno, gestión de riesgos y control en la actividad operativa auditada.
- Un enfoque para la evaluación de un proceso específico completo (actividad operativa) de gobierno, o de gestión de riesgos, o de control.
- Un enfoque para realizar una evaluación integral a nivel de entidad,

⁷ Ver los enfoques en el Documento Técnico N° 111: Conceptos y elementos claves de la naturaleza del trabajo de auditoría interna: gobierno, gestión de riesgos y control en el Sector Público.

a los procesos de gobierno, o de gestión de riesgos, o de control, utilizando un marco como referencia.

Cualquiera sea el enfoque que se utilice, se debe evaluar información y documentación relevante de la actividad operativa. Entre la información que se podría evaluar en los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control, está la siguiente (la lista no es taxativa):

a.1. Gobierno

Documentación e información formal física o digital relacionada con procesos y estructuras de gobierno de la actividad operativa, que permita determinar cuáles son sus debilidades y fortalezas. Para ello, es posible analizar, entre otras, las siguientes materias:

- La estructura, roles y responsabilidades de los órganos de gobernanza de la actividad operativa, especialmente relacionados con:
 - El funcionamiento y coordinación entre los órganos de gobernanza.
 - El diseño de roles y responsabilidades organizacionales.
- Los mecanismos y procesos estratégicos para planificar, evaluar y controlar la gestión, especialmente relacionados con:
 - Definiciones estratégicas.
 - Indicadores de desempeño.
 - Balance de Gestión Integral (BGI).
- Los mecanismos de incentivo de remuneraciones, especialmente:
 - Programa de Mejora de la Gestión.
 - Metas de Eficiencia Institucional.
 - Convenio de Desempeño Colectivo.
 - Convenio de Desempeño.
 - Leyes específicas.

- Los mecanismos para fortalecer, aplicar y controlar la ética y valores organizacionales en la actividad operativa, especialmente con:
 - La probidad/anticorrupción.
 - Los procesos de Transparencia.
 - El cumplimiento Legal y Regulatorio.
 - La cultura organizacional.
- La gestión del desempeño y rendición de cuentas (accountability) de la actividad operativa.
- Monitoreo y vigilancia del control y la gestión de riesgos en la actividad operativa.
- Comunicación de riesgos y controles a las áreas adecuadas dentro de la actividad operativa.
- El gobierno de tecnologías de la información dentro de la actividad operativa.

a.2. Gestión de riesgos

Documentación e información formal física o digital relacionada con procesos y mecanismos de gestión de riesgos en la actividad operativa, que permita determinar cuáles son sus debilidades y fortalezas. Para ello, es posible analizar, entre otras, las siguientes materias:

- Documentación del contenido de la Matriz de Riesgos Estratégica de la actividad operativa que se va a evaluar.
- Identificación y análisis de riesgos en la Matriz de Riesgos Estratégica, en base a la criticidad e importancia de los procesos a los cuales se asocian.
- Identificación y análisis de los controles en la Matriz de Riesgos Estratégica, que aseguren completitud, adecuada clasificación y razonabilidad del efecto mitigador del riesgo.
- Diseño y cumplimiento de los roles asociados a la gestión de riesgos que

se han asignado en la actividad operativa.

- Levantamiento de procesos de la actividad operativa, y adecuación del nivel de desagregación de estos, en componentes menores (procesos, subprocesos o actividades), para desarrollar la gestión de riesgos.
- Revisiones y análisis de los objetivos de los subprocesos o etapas que se identificaron para la gestión de riesgos en la actividad operativa.
- La estructura y los medios de comunicación y consulta que existen en la actividad operativa, en relación a la oportunidad, contenido de reportes, acceso y participación de usuarios, entre otros.
- Análisis de resultados asociados a los riesgos residuales, que sea consistente con la realidad de la organización.
- Planes de tratamiento de riesgos, que permitan dar seguridad de que se gestionan adecuadamente los riesgos relevantes a través de acciones útiles para disminuir o mitigar los riesgos.
- Mecanismos formales de monitoreo y seguimiento de los planes de tratamiento de riesgos.
- Indicadores para medir el grado de implementación de las estrategias y las metas contenidas en el plan de tratamiento, para dar cuenta del logro al cual se asocia el indicador.

a.3. Control

Documentación e información formal física o digital relacionada con políticas, procedimientos y actividades de control de la actividad operativa, que permita determinar cuáles son sus debilidades y fortalezas. Para ello, es posible analizar, entre otras, las siguientes materias:

- Mecanismos y estructuras o procedimientos para documentar, analizar y evaluar el diseño y la ejecución de los controles.

- Documentación sobre los requisitos del diseño de los controles en relación con la severidad de los riesgos.
- Proceso para actualización constante de las normas relacionadas con las operaciones y de los procedimientos de control, para que reflejen los cambios que se produzcan en el entorno.
- Metas y objetivos para asegurar que los controles funciones tal como se pretende en el diseño.
- Mecanismos y roles para dar respuesta apropiada a los riesgos significativos.
- Mecanismos para mantenerse al tanto de nuevos problemas, leyes y regulaciones relacionadas con obligaciones de control que afecten a la actividad operativa.

2.- EVIDENCIA DE AUDITORÍA

a.- Conceptos Generales

La evidencia de auditoría es la información que obtiene el auditor interno para respaldar los hallazgos, recomendaciones, opiniones y conclusiones del trabajo. Equivale a la convicción que le asiste al auditor de que una situación o materia es tal cual como él la ha percibido, luego de practicar el examen analítico a dicha situación o materia, mediante la aplicación de los procedimientos de auditoría más adecuados en relación al objetivo perseguido.

La evidencia está constituida por todos los hechos susceptibles de ser probados por el auditor. Debe ser suficiente, fiable, relevante y útil, considerándose como tal, cuando cumple con las siguientes características:

- **Suficiente:** Se refiere a que la información se base en hechos, que sea adecuada y convincente (persuasiva) para que una persona prudente e informada llegue a la misma conclusión que el auditor interno. La evidencia se

considera suficiente cuando es adecuada en la cantidad requerida para emitir una opinión respecto de un objetivo específico de la auditoría.

El criterio de suficiencia se define explícitamente en términos objetivos. Por ejemplo; la objetividad es optimizada cuando las muestras son seleccionadas mediante métodos estadísticos aceptados.

También es importante considerar que para ser suficiente, la evidencia requiere un grado o nivel de persuasión adecuado y que este debe basarse en las circunstancias del trabajo. Por ejemplo; lo anterior implica que la persuasión de la evidencia debe ser mayor en una investigación de fraude de un alto ejecutivo, que en un trabajo que involucra solo la caja chica. La diferencia de riesgo determina la calidad y cantidad de la información.

- **Fiable:** Se refiere a que la información sea la mejor que se pueda obtener mediante el uso de las técnicas apropiadas según las circunstancias del trabajo. La información es fiable cuando los resultados del auditor interno pueden ser verificados por otros. La información fiable es válida, ya que representa con precisión los hechos observados y está libre de errores y prejuicios.

La fiabilidad puede definirse por criterios relacionados con la fuente (externa e interna) y la forma como se obtiene (visual, documental u oral). La información es más fiable cuando:

- Se obtiene de fuentes independientes del cliente de trabajo, como confirmaciones de cuentas por cobrar o evaluaciones de expertos que son oportunas y hechas por una fuente independiente a la actividad operativa.

- Es corroborada por otra información.
- Es directa, como la observación en terreno realizada personalmente por el auditor interno, en lugar de indirecta, tales como rumores.
- Es un documento original, no una copia.

La información se debe recoger en base a esfuerzos razonables sujetos a limitaciones inherentes como la restricción de costo-beneficio.

- **Relevante:** Se refiere a que la información soporte las observaciones y recomendaciones y que sea consistente con los objetivos del trabajo. La evidencia se considera relevante cuando ayuda al auditor interno a llegar a una conclusión respecto a los objetivos de auditoría generales y específicos. La información debe ser reunida dentro del alcance del trabajo y debe tener una relación lógica con lo que se requiere demostrar por el auditor interno en su trabajo.

Por ejemplo; rastrear una operación desde los asientos del libro diario a los documentos originales no es relevante en la afirmación de integridad sobre las transacciones reportadas. En cambio, el rastreo de transacciones a los registros contables proporciona información relevante.

- **Útil:** Se refiere a que la información facilite el aseguramiento de que la organización cumplirá con sus objetivos.

El objetivo principal de una organización es crear valor para sus creadores, dueños, clientes, ciudadanos, usuarios y otras partes interesadas, según sea su naturaleza pública o privada. Lo anterior se relaciona con los objetivos de la auditoría interna, que corresponden a agregar valor, mejorar las operaciones y

ayudar a una organización a lograr sus objetivos.

b.- Tipos de Evidencia

En general la evidencia de auditoría puede clasificarse en las siguientes categorías:

b.1.- Evidencia Física

Los auditores internos deben obtener evidencia física para apoyar sus conclusiones en lo que sea pertinente y posible.

Los auditores internos obtienen evidencia física a través de; la inspección y observación directa de las actividades de las personas, eventos, activos financieros y físicos, y fenómenos naturales. La evidencia física puede ser considerada como una de las formas más confiables de evidencia, ya que la capacidad de informar sobre una condición realmente observada, es mucho más persuasiva que si se realiza sobre la base de la información obtenida mediante otros tipos de evidencia.

Sin perjuicio de lo previamente señalado, los auditores internos deben estar muy atentos en el momento de obtener evidencia física, ya que las cosas pueden ser hechas de una manera distinta a la realidad por las personas, solo porque están presentes los auditores. También se debe considerar que lo que se observa hoy, puede ser diferente de lo que se podría haber observado ayer.

b.1.1.- Obtención y Registro de la Evidencia Física

- La evidencia física se puede obtener mediante:
 - **La observación.** Mediante inspección directa u observación de las actividades de las personas, propiedades, eventos, y cosas tangibles que existen en la naturaleza.

- **Los sentidos humanos.** Mediante escuchar, sentir, oler y probar.
 - **La recolección y análisis de muestras.** Por ejemplo, la obtención de muestras de agua de pozo y analizarla para determinar si existen impurezas.
 - **El uso de dispositivos de medición.** Por ejemplo, dispositivos que tienen indicadores y medidores para registrar fenómenos físicos; tales como la temperatura, niveles de sonido, kilometraje, velocidad del viento; y la existencia y concentración de gases venenosos, radiación, agua y contaminantes en el aire.
- La evidencia física puede ser registrada y documentada de las siguientes maneras:
- **Descripciones Escritas.** Este es el método más versátil para registrar las observaciones de las evidencias físicas.
 - **Listados de Hoja de Cálculo.** Estos se utilizan, por ejemplo, para registrar las cantidades observadas en la toma de un inventario.
 - **Diagramas de Flujo y Mapeo.** Estos muestran cómo se realiza el trabajo, mediante la secuencia y el tiempo dedicado a realizar pasos o funciones en un proceso o actividad.
 - **Grabaciones Fotos, Dibujos y Video.** Estos métodos son muy eficaces en la representación de una situación en un informe o presentación oral. Por ejemplo, una fotografía clara de una instalación de almacenamiento que ilustra el almacenamiento inadecuado o ineficiente de alimentos, tiene un impacto mucho mayor que solo una narración de hechos.
 - **Análisis de Laboratorio.** Proporcionan su propio registro, al igual que la mayoría de los dispositivos de medición.

b.1.2.- Debilidades potenciales en la Obtención de la Evidencia Física:

- Si se recoge sin una metodología específica; no es representativa (casos aislados).
- Si es una fotografía sin un registro que aclare a qué corresponde.
- Carece de una cadena de custodia de la evidencia que no está íntegra.
- Falta una prueba de inventario (es decir, puede mirar un depósito de aceite y asumir que se llena de aceite cuando en realidad contiene principalmente agua con una capa de aceite en la parte superior).
- El auditor que recoge la evidencia no es un testigo directo de la situación que la genera.
- Se recoge por una persona sin calificación.
- Es una "creación" (por ejemplo, un programa de jóvenes delincuentes tratan de hacer parecer que existía un programa de educación cuando los auditores llegaron, cuando en realidad no había un programa en el lugar).
- Depende del trabajo de un computador que no cuenta con procedimientos de seguridad y calidad para el aseguramiento y control de imágenes de fotografías o cálculos, etc.

b.2.- Evidencia Documental

La evidencia documental consiste en datos e información que se recogen y son preparados por una persona distinta al auditor interno, ya sea que pertenezca a la organización o bien a la actividad operativa o por terceros relacionados. Puede estar contenida en formato papel, electrónico, o video.

Las fuentes más comunes son las leyes, reglamentos, manuales, directorios, cartas, contratos, órdenes de compra, facturas, informes de recepción, informes de pagos, solicitudes, registros contables, expedientes, y sistemas de información de

gestión. Es la forma más común de evidencia utilizada en el trabajo de auditoría y en ocasiones, es el único tipo razonable de evidencia disponible. La evidencia documental se diferencia de la evidencia física en que existe en formas escritas y gráficas.

Algunas formas de evidencia escrita tienen las características de la evidencia física, ya que su fiabilidad puede ser aceptada como válida sin mayor verificación o validación, excepto para asegurar su autenticidad. Por ejemplo:

- Los instrumentos financieros. Por ejemplo; acciones, bonos, hipotecas y contratos de futuros.
- Las leyes, reglamentos, manuales, políticas y procedimientos.
- Documentos legales de negocios. Por ejemplo; contratos, concesiones, arrendamientos, testamentos legales, y pólizas de seguro.

Por otra parte, la evidencia documental puede ser una forma escrita de evidencia testimonial.

b.2.1.- Obtención y Registro de la Evidencia Documental

Los métodos de obtención y registro de los datos documentales dependen de los medios que los soporten. En soporte papel y material visual (microfichas, video, etc.), las opciones podrían ser revisar visualmente el material directamente o con un lector especializado, hacer un registro de la documentación de auditoría mediante la extracción de los datos necesarios para papel o computador, y reproducir el documento mediante fotocopia, escaneo, o fotografías.

En consideración a que la evidencia electrónica de auditoría es información creada, transmitida, procesada, registrada y/o mantenida electrónicamente, que cuenta con una estructura lógica que está

separada de la información relacionada con las operaciones y transacciones sobre la cual se informa en el documento electrónico, y que se utiliza para respaldar el contenido de un informe de auditoría, en general se requiere usar Técnicas de Auditoría Asistidas por Computador (TAAC) para acceder a bases de datos o guardarla en archivos de manera segura.

En la letra “h.- Evidencia Electrónica de Auditoría”, se describe en forma detallada este tipo de evidencia.

b.2.2.- Debilidades Potenciales en la Obtención de la Evidencia Documental:

- Si es tomada fuera del contexto del trabajo de la auditoría (sacada desde documentos no relacionados).
- Si es obtenida desde un periódico o un artículo de una revista que no tiene fundamentos técnicos adecuados.
- Si es utilizada desde el trabajo de otros auditores, sin comprobarla.
- Si es de una fuente secundaria, y no de una primaria
- Si es documentación que contiene información desactualizada.
- Si es documentación que contiene información no oficial.
- Si es documentación que contiene información refutable.
- Si es documentación que contiene información debatible.
- Si es documentación que contiene información incompleta.
- Si es documentación que contiene información con falta de claridad (siglas no identificadas, etc.).
- Si es documentación que contiene información inconsistente.

b.3.- Evidencia Testimonial

Los auditores internos obtienen evidencia testimonial a través de declaraciones escritas u orales recibidas en respuesta a las preguntas realizadas en entrevistas. Sin perjuicio de lo anterior, la evidencia

testimonial en forma escrita a menudo es tratada como evidencia documental, cuando el auditor no ha presenciado el testimonio.

Un testimonio puede ser realizado en forma de hechos (conocimiento personal), así como basado en opiniones y creencias. El problema con la evidencia testimonial como un hecho, es que no se puede dejar de considerar que la persona de la que se obtienen los datos puede ser deshonesto, mal informada, parcialmente informada, sesgada, olvidadiza, o simplemente estar equivocada. El testimonio puede representar la percepción de la realidad de una persona. Sin embargo, debido a su importancia, los auditores habitualmente usan la evidencia testimonial, pese a que las declaraciones testimoniales son generalmente la forma menos fiable de evidencia fáctica.

Las declaraciones del personal de la organización y otros, son valiosas fuentes de datos que no son fácilmente obtenibles por otras pruebas de auditoría. Por ejemplo, las declaraciones de los directivos y el personal pueden ser una forma necesaria de soporte para el conocimiento de la "causa" de un buen y pobre desempeño, en particular respecto a por qué ciertas acciones fueron o no fueron tomadas.

El testimonio puede utilizarse adecuadamente para complementar otros tipos de evidencia. Un auditor puede obtener evidencia física sobre los procedimientos de la organización en un

lugar y obtener confirmación de la evidencia de las prácticas de la organización en otro lugar por algún tipo de evidencia testimonial. Además, los testimonios pueden llegar a ser más significativos y útiles cuando sean corroborados por otros tipos de evidencia. Por ejemplo, las descripciones de los procedimientos de pago de facturas realizadas por el personal pueden ser corroboradas mediante pruebas de rastreo (Tracing) de algunas transacciones a través del proceso de pago de facturas.

Dada su naturaleza, los auditores deben tomar todas las medidas posibles, para asegurar la exactitud de la evidencia testimonial que utilizan. Ellos están obligados a usar solo las declaraciones que saben que son verdad o proporcionar una declaración de calificación que indique que no están seguros acerca de la evidencia testimonial o dudan de su validez.

b.3.1.- Obtención y Registro de la Evidencia Testimonial

En general este tipo de evidencia se obtiene a través de: (1) entrevistas en persona, (2) entrevistas telefónicas, (3) cuestionarios, y (4) declaraciones escritas o respuestas a preguntas abiertas o cerradas.

La evidencia testimonial escrita se obtiene y registra de la misma manera que la evidencia testimonial documental. Los principales métodos de recolección y registro se muestran a continuación:

Cuadro N° 1. Principales Métodos de Recolección y Registro de Evidencia

Métodos de Recolección	Métodos de Registro
Entrevista Cara a Cara: p. e. Grupos de Enfoque Opinión Experta	Notas Manuscritas
	Registro Digital
	Video
Entrevista Telefónica Opinión Experta	Notas Manuscritas
	Registro Digital
Cuestionario:	Lo provee el mismo método

p. e. Método Delphi Opinión Experta	
Declaración/Representación Escrita Opinión Experta	Lo provee el mismo método

Si las declaraciones obtenidas en entrevistas cara a cara se registran en notas manuscritas, puede ser adecuado incluirlas en actas y solicitar que sean firmadas por las personas entrevistadas.

Se debe obtener permiso para grabar o filmar en formato electrónico una conversación. Entre otras cosas, el memorando de una entrevista debe incluir el rango, posición, y los nombres de todas las personas entrevistadas y proveer cualquier información adicional necesaria para demostrar que el entrevistado (s) está calificado para discutir el tema.

Las entrevistas pueden ser estructuradas o no estructuradas. Las entrevistas estructuradas utilizan un documento de recopilación de datos que contiene las preguntas preparadas y presentadas de modo sistemático, con alta precisión. Su propósito es permitir al auditor obtener datos uniformes que se puedan comparar, resumir, y, si es cuantitativa, someterlas a un análisis estadístico adicional. Las entrevistas no estructuradas se basan en preguntas abiertas, pero también pueden incluir preguntas que piden información definitiva.

Opinión Experta

Como se ha señalado, las declaraciones testimoniales son a menudo una forma débil de evidencia para establecer un hecho, una posible excepción es la opinión de expertos. Este es un testimonio sobre los hechos de una persona reconocida por tener un conocimiento especial por medio de la educación y/o experiencia. Los auditores pueden tratar a la opinión de expertos como válida en determinadas condiciones:

- El tema sobre el que se expresa la opinión debe estar relacionado con; una ciencia, profesión, negocio u ocupación que está más allá de la comprensión de la persona común promedio.
- El experto deberá tener tal habilidad, conocimiento o experiencia en la materia, que su opinión será, aceptada como válida por el auditor interno y los usuarios del informe de auditoría.
- El experto debe estar libre de prejuicios reales o potenciales. El experto no debe ser defensor o tener algún interés personal en el tema específico tratado en la auditoría.

b.3.2.- Debilidades potenciales en la Obtención de la Evidencia Testimonial

- Si es de una fuente cuyo conocimiento sobre el tema es cuestionable.
- Si es de una fuente cuya credibilidad es cuestionable.
- Si se obtuvo a partir de una fuente que no es imparcial; tiene un interés personal.
- Se utiliza una única evidencia para apoyar un punto (por ejemplo, si se basa en las declaraciones realizadas por una persona o un trabajador, en un grupo grande de trabajadores).
- Si no es corroborada.
- Si se utiliza fuera de contexto.
- Si es un testimonio inconsistente.
- Si es un testimonio incompleto.
- Snow Job: Se trata de abrumar a la otra parte con tanta información que genera dificultad para determinar qué hechos son importantes, y cuáles son desvíos. También ocurre cuando se usa un lenguaje técnico o jerga para enmascarar una simple respuesta a una pregunta formulada, por una persona no experta.

- Si está disfrazado como prueba documental (ejemplos: comentarios escritos o números escritos o escritos en un pedazo de papel en blanco por un funcionario en una entrevista).
- Se sustituye incorrectamente por pruebas documentales. Por ejemplo:
 - Confiar en lo que nos dijo un funcionario sobre la ley, en lugar de obtener, leer y analizar la ley.
 - Usar el testimonio sobre la fecha en que se firmó un contrato, en lugar de analizar el contrato.
- Cuando ocurre un posible error de comunicación.

b.4.- Evidencia Analítica

La evidencia analítica proviene del análisis y el razonamiento lógico del auditor interno, a partir de datos obtenidos previamente. Incluye cálculos, comparaciones, razonamientos, separación de la información en sus componentes.

La comparación produce la forma más poderosa de evidencia analítica. Es una fuente de conocimiento, y la misma auditoría puede ser pensada como la práctica de la comparación entre los criterios y los hechos observados. El concepto de hallazgo de auditoría tiene la comparación en su núcleo. Los cálculos, por ejemplo, incluyen aplicación de análisis de regresión y correlación, costo-beneficio y el análisis de costo-efectividad, cálculos de costos unitarios, índices de productividad, y todo tipo de medidas de rendimiento y ratios.

El procedimiento de reejecución (Reperformance) produce evidencia analítica. Por ejemplo, repetir un cálculo aritmético y obtener la misma respuesta que los resultados de la organización. También podría implicar el tratamiento controlado de los datos de prueba a través de un computador para proporcionar evidencia sobre el programa del

computador. El procedimiento de reejecución es útil en la verificación de la fiabilidad de los datos.

La argumentación racional proviene de la aplicación de la lógica a otros tipos de evidencia. Los auditores deben estar familiarizados con los principios de la argumentación y ser capaces de hacer juicios sobre la base de la información disponible.

Incluso los mismos auditores internos pueden exhibir un pensamiento ilógico en sus propios intentos por apoyar las conclusiones que no son plenamente apoyadas por la evidencia. También pueden encontrar fallas en el respaldo lógico de algunas decisiones de la administración que no fueron totalmente exploradas antes de ser implementadas

El razonamiento lógico es una forma frecuente de pruebas utilizadas por los auditores en el desarrollo de conclusiones.

La evidencia analítica es considerada como es una forma de evidencia versátil y potente. Los auditores internos utilizan para desarrollar los hallazgos; el criterio, la condición, el efecto, y la causa. Su capacidad de persuasión depende en gran medida de la metodología de auditoría, la competencia del análisis, y la confianza que los lectores depositan en su trabajo.

b.4.1.- Obtención y Registro de la Evidencia Analítica

El análisis del auditor, realizado en papel o electrónicamente, ofrece su propio registro. La argumentación lógica debe ser escrita para cumplir con los estándares de evidencia y documentación del trabajo de auditoría.

b.4.2.- Debilidades potenciales en la Obtención de la Evidencia Analítica

- Utilizar un análisis inadecuado.

- Falta de rigor metodológico del análisis.
- Si el análisis está basado en evidencia física, documental, y/o testimonial de tipo errónea o inútil.
- Si se interpreta de manera inapropiada.

Más adelante, en el cuadro 5, se presenta un esquema que relaciona los elementos del hallazgo con las características de la evidencia de auditoría.

c.- Evidencia Cuantitativa y Cualitativa

La evidencia de auditoría también se clasifica en datos cuantitativos y cualitativos.

Los datos cuantitativos se obtienen de diversas fuentes, tales como; eventos, acciones y fenómenos, que pueden ser contados o medidos con un dispositivo.

Los datos cualitativos se obtienen de diversas fuentes, tales como; personas, eventos, acciones y fenómenos, que pueden ser observados y descritos, pero no pueden ser directamente contados o medidos. Para cuantificar estos datos para su análisis se requieren métodos especiales.

d.- Grado de Persuasión

A diferencia de un científico, el auditor interno se ocupa de obtener un conocimiento razonable (no perfecto) y evidencia persuasiva (no concluyente).

El propósito final de la recolección de información es proporcionar el respaldo suficiente a las observaciones,

conclusiones y recomendaciones del auditor interno. Por ello, la tarea del auditor interno es ensamblar un cuerpo de información que en su conjunto, proporcione el respaldo requerido al informe. Durante este proceso, el auditor interno puede determinar qué información particular justifica una confianza total, confianza parcial o ninguna confianza.

Un auditor interno confía totalmente en la información, cuando no requiere corroboración adicional. Por ejemplo, puede decidir que su conteo físico del inventario de la organización, constituye información suficiente, fiable, relevante y útil.

La mayor parte de la información, merece una confianza parcial, esto implica que debe ser corroborada. Por ejemplo la información testimonial, obtenida al entrevistar al dueño de un proceso cualquiera debería complementarse con evidencia analítica.

En algunas circunstancias el auditor dará poca o ninguna confianza a la información, sin embargo, ella puede ser útil para orientar la dirección del trabajo. Por ejemplo, es probable que las explicaciones dadas por los encargados de procesos, no sean consideradas muy confiables debido al sesgo que tiene quien dirige una actividad, sin embargo esta información puede sugerir otras fuentes de información u otros caminos que ayuden al auditor a corroborar las declaraciones.

El cuadro N° 2 muestra factores determinantes del nivel de persuasión y cómo originan una evidencia fuerte o débil.

Cuadro N° 2. Tipo de Evidencia Fuerte y Débil

Evidencia Fuerte	Evidencia Débil
Objetiva	Subjetiva
Contenida en documentos	De opiniones verbales
Opiniones expertas e informadas	Opiniones basadas en información débil
Directa	Indirecta
De sistemas con buen control interno	De sistemas con control interno deficiente
Independiente del auditado	Preparados por el auditado
Muestras estadísticas	Muestras no estadísticas
Corroborada	No corroborada
De registros preparado oportunamente	De registros preparados después de cierto tiempo

En el siguiente esquema, se relacionan los niveles de confiabilidad, de acuerdo a las

características de la fuente de generación de la evidencia:

Cuadro N° 3. Niveles de Fiabilidad de la Evidencia

Evidencia Generada	Mayor Fiabilidad	Menor Fiabilidad
Sistemas de control interno débiles		X
Sistemas de control interno fortalecidos	X	
Evidencia testimonial		X
Evidencia formal	X	
Datos generados por la propia organización		X
Datos aportados por terceros a la actividad operativa	X	

f. Evidencia Circunstancial

La evidencia circunstancial es un hecho o conjunto de hechos, que se utiliza para inferir la existencia de un hecho principal que es importante para la materia objeto de la auditoría. No demuestra directamente la existencia del hecho primario, sino que simplemente da lugar a que existe una inferencia lógica. Por ejemplo, se obtuvieron comprobantes de viaje y recibos de hotel que muestran que el encargado de adquisiciones y un potencial contratista viajaron a la misma ciudad y se alojaron en el mismo hotel, lo cual ofrece evidencia circunstancial de una potencial colusión.

Los auditores deben tener cuidado con la evidencia circunstancial. En el caso de la potencial colusión en las adquisiciones, por ejemplo, es posible que las dos personas

nunca se conocieron o que su viaje y reunión fue una coincidencia.

g.- Evidencia Concluyente

La evidencia concluyente es la que genera por sí misma una única conclusión razonable. No puede ser contradicha y no necesita ninguna corroboración. Por ejemplo, cuando un contrato contiene una firma de un hombre que no puede escribir, se puede presumir de manera concluyente, que no es la firma de ese hombre.

h.- Evidencia Electrónica de Auditoría

La utilización de tecnologías de información para obtener, procesar, guardar, presentar y entregar información es bastante común en cualquier organización. No obstante, con el uso masivo de sistemas de

información integrados y la dictación de la Ley 19.799 del 12 de abril 2002, sobre Documento Electrónico, Firma Electrónica y los Servicios de Certificación de dicha Firma, la automatización integral de los procesos, permite el flujo de la información y documentación formal sin necesidad de contar con respaldo documental en papel.

La Ley 19.799 señala como definición de documento electrónico “toda representación de un hecho, imagen o idea que sea creada, enviada, comunicada o recibida por medios electrónicos y almacenada de un modo idóneo para permitir su uso posterior”. Por consiguiente, los documentos electrónicos pueden tomar variadas formas tales como texto, imágenes fijas o en movimiento, audio, video, gráficos o una combinación entre estas.

Complementariamente, en el Decreto Supremo N° 77 del Ministerio Secretaría General de la Presidencia, publicado el 23 de diciembre de 2004 - Norma Técnica sobre la eficiencia de las comunicaciones electrónicas de la Administración del Estado y entre estos y los ciudadanos, se regula de manera general y supletoria las comunicaciones que se realicen por medios electrónicos, y que tengan lugar entre los órganos de la Administración del Estado y entre estos y las personas, en todos aquellos ámbitos no regulados por otras normas legales, reglamentarias o administrativas específicas.

El Decreto Supremo N° 81 del Ministerio Secretaría General de la Presidencia, publicado el 23 de diciembre de 2004 - Norma Técnica para los Órganos del Estado de la Administración del Estado sobre interoperabilidad de Documentos Electrónicos, establece las características mínimas obligatorias de interoperatividad que deben cumplir los documentos electrónicos en su generación, envío, recepción, procesamiento y almacenamiento, tanto en los órganos de la

Administración del Estado, como en las relaciones de la ciudadanía y el sector privado con dichos órganos, y las demás cuya aplicación se recomienda.

El Decreto Supremo N° 83 del Ministerio Secretaría General de la Presidencia, publicado el 12 de enero de 2005 -Norma Técnica para los Órganos del Estado de la Administración del Estado seguridad y confiabilidad de los Documentos Electrónicos, establece las características técnicas mínimas obligatorias de seguridad y confidencialidad que deben cumplir los documentos electrónicos de los órganos de la Administración del Estado, y las demás cuya aplicación se recomienda para los mismos fines.

Por consiguiente, la existencia de ambientes integrados sin papeles será cada día mayor, entendiéndose por este, un ambiente donde la información se intercambia sin restricciones de espacio y se transmite de una aplicación a otra, de una organización a otra, de un país a otro, por medio de redes electrónicas de trabajo.

En este ambiente, los auditores ya no pueden obtener solo evidencia documental en papeles, como ha sido en general la costumbre, sino que necesariamente deben obtener información electrónica formal como evidencia de auditoría.

La evidencia electrónica de auditoría es información creada, transmitida, procesada, registrada y/o mantenida electrónicamente, que cuenta con una estructura lógica que está separada de la información relacionada con las operaciones y transacciones sobre la cual se informa en el documento electrónico, y que se utiliza para respaldar el contenido de un informe de auditoría.

Este tipo de evidencia puede incluir registros contables electrónicos, contratos electrónicos, documentos tributarios electrónicos, confirmaciones electrónicas,

imágenes o videos electrónicos, bases de datos y todos los datos electrónicos, sin importar su formato, pertenecientes a la actividad operativa sobre la que se efectuó el trabajo de auditoría y que permiten respaldar los hallazgos contenidos en el informe.

Además de evaluar la confiabilidad de la evidencia, el auditor examina la disponibilidad de la evidencia para propósitos de auditoría. La suficiencia y propiedad de la información electrónica de auditoría debe ser evaluada considerando los riesgos específicos del uso de tal evidencia.

h.1.- Efectos de la Información Electrónica en los Elementos de la Evidencia Tradicional (documental en papel)

El Canadian Institute of Chartered Accountants - CICA, en un estudio sobre impacto de evidencia de auditoría electrónica realizado el año 2004, ha identificado cuatro atributos en su conformación:

- **Información digital:** La evidencia de auditoría electrónica es información en formato digital. Se requieren software y hardware apropiados para leer y entender la información digital.
- **Migración de datos:** La información electrónica no está asociada con un medio físico permanente, la migración de datos se puede hacer fácilmente de un medio electrónico a otro.
- **Estructura lógica de la información:** La estructura lógica de un documento en papel es parte integrante de un documento y contribuye a su autenticación. La estructura de la información electrónica es definida por códigos y registros establecidos en este formato.

- **Metadatos:** Un documento en papel contiene información en el contexto del documento, el que puede incluir los datos y lugar de su creación, envío y recepción e información del autor. Un metadatos⁸ no es una parte integrante de un documento electrónico pero contiene información del origen y destinación de la información electrónica y las fechas en que ha sido enviado y recibido.

En el estudio del CICA también se señala que se pueden distinguir algunos elementos de la evidencia documental tradicional (en papeles), que sufrirán los efectos de los cambios al trabajar con evidencia en soporte electrónico, estos son:

- **Fuentes de la evidencia de auditoría:** Referido al origen de la información utilizada por el auditor y que está asociada tanto a la organización de la que emana como a la persona que la emitió.
- **Alteración o modificación de la evidencia de auditoría:** Corresponde a la falta de integridad y/o exactitud de la información.
- **Señal de aprobación:** Certeza que el proceso se ha ejecutado mediante reglas previamente definidas.
- **Complejidad de la información:** Confianza que la información es íntegra, exacta y completa.
- **Lectura de la información:** Acceso visual a la documentación con la finalidad de su entendimiento y comprensión.

⁸ Según Duval (Chen y Chang), los metadatos son parte de la infraestructura de la información necesaria para ayudar a crear orden en el caos del Web, proporcionando descripción, clasificación y organización.

- **Formato de la Información:** Forma y estructura que tiene un documento para representar la información.
 - **Archivo de la evidencia:** Forma de almacenamiento, resguardo y acceso a la información.
 - **Accesibilidad y disponibilidad de la evidencia de la auditoría:** Prontitud y autorización para la obtención de documentación e información.
 - **Firma:** Confirmación de que un individuo es quien dice ser, expresando su voluntad de suscribir un documento o contraer una obligación o derecho.
- h.2.- Riesgos asociados a la calidad y confiabilidad de la información utilizada como evidencia electrónica de auditoría**
- **Pérdida de No – repudio:** Una persona, u organización que ha enviado o recibido información electrónica podría desconocer su contenido, el envío o la recepción de un documento electrónico.
 - **Dificultad para la disponibilidad y accesibilidad de la información electrónica:** La organización puede no contar con datos disponibles y accesibles para las operaciones estratégicas de la organización y para la gestión de los negocios.
 - **Pérdida de confiabilidad de la información electrónica:** Cuando no se puede asegurar que se puede mantener un documento electrónico protegido y accesible para su divulgación o revelación solo a una lista determinada de personas autorizadas y responsables.

Otro aspecto que es necesario considerar en la operación de sistemas integrados que producen documentos electrónicos, es la identificación y tratamiento de los riesgos originados producto de su implementación y que podrían afectar significativamente la calidad y confiabilidad de la información utilizada como evidencia electrónica; destacan entre estos, los siguientes:

- **Pérdida de autenticación:** La identidad de la persona u organización que ha creado la información no puede ser confirmada.
- **Falta de Integridad:** No se puede asegurar que la información no ha sido intencional o accidentalmente alterada o destruida al ser creada, procesada, transmitida, mantenida o archivada.
- **Pérdida de autorización:** No se puede asegurar que la información ha sido preparada, procesada, corregida, enviada, recibida y accesada por personas autorizadas o responsables.

También se deben analizar en qué nivel están presentes los riesgos asociados con incertidumbres legales, dependencia del servicio informático de terceros entregado a la organización, dependencia total de los sistemas de información propios y pérdida de información estratégica desde las bases de datos, entre otros.

3.- APLICACIÓN DE LAS PRUEBAS DE AUDITORÍA

a.- Procedimientos y Pruebas de Auditoría

Para obtener evidencia de auditoría suficiente, fiable, relevante y útil, en el desarrollo de las actividades en terreno, el auditor interno aplicará las pruebas de auditoría definidas en el programa de trabajo aprobado por el Jefe de Auditoría⁹.

⁹ Se recomienda leer el Documento Técnico N° 84: Planificación del Trabajo de Auditoría Interna, emitido por el CAIGG: <http://www.auditoriainternadegobierno.cl>

Las pruebas de auditoría permiten recolectar evidencia fáctica con el propósito de contrastar los criterios de auditoría con los hechos establecidos por el auditor interno mediante su evaluación. La definición de pruebas de auditoría debe orientarse a determinar si los controles existen formalmente y si están siendo aplicados de manera que cumplan eficazmente con las políticas y los procedimientos establecidos. En la práctica permitirán concluir si el control asociado a un riesgo fue diseñado, implantado y si está operando de acuerdo al diseño, y por lo tanto, contribuye a mitigar los riesgos y por consiguiente, a alcanzar los objetivos de control interno en la organización en forma razonable.

Entre otros, los procedimientos que se podrían incluir en la Etapa de Planificación del Trabajo de Auditoría cuando se formula el respectivo programa de trabajo⁶, y que se aplicarán como pruebas de auditoría en esta Etapa de Ejecución del Trabajo, se consideran los siguientes:

a.1.- Procedimientos de Auditoría Manuales

- Consulta (Inquiry):
 - Cuestionarios (Survey).
 - Entrevistas (Interviews).
 - Checklist (Internal Control Questionnaires – ICQs).
- Observación (Observation).
- Inspección (Inspection).
- Revisión de Comprobantes (Vouching).
- Rastreo (Tracing).
- Reejecución (Reperformance).
- Confirmación (Confirmation).
- Investigación (Investigation)
- Evaluación (Evaluation).
- Procedimientos Analíticos (Analytical Procedures).

a.2.- Técnicas de Auditoría Asistidas por Computadora (TAAC)

- Software General de Auditoría (GAS).
- Software Utilitario.
- Datos de Prueba.
- Análisis de Traza y Mapeo.
- Sistemas Expertos de Auditoría.

b. Elementos del Hallazgo de Auditoría y Recomendaciones

Al aplicar las pruebas de auditoría, el auditor interno debe tener siempre en consideración que posteriormente deberá realizar un análisis de la evidencia obtenida para determinar los hallazgos u observaciones del trabajo y las recomendaciones correspondientes. En este contexto es necesario definir los elementos que conforman el hallazgo y las recomendaciones de auditoría¹⁰, de acuerdo al siguiente cuadro:

¹⁰ Se recomienda ver las versiones 0.2 de los Documentos Técnicos N° 84: Planificación del Trabajo de Auditoría Interna y N° 86: Comunicación del Trabajo de Auditoría Interna, emitidos por el CAIGG: <http://www.auditoriainternadegobierno.cl>

Cuadro Nº 4. Elementos del Hallazgo de Auditoría y Recomendaciones

Elemento Hallazgo	Descripción del Hallazgo	Pregunta que Responde
Criterio	Son los requisitos o prohibiciones contenidas en normas, regulaciones, estándares, indicadores, expectativas, modelos, etc. que el auditor interno usa para evaluar y decidir si la situación bajo evaluación es correcta. Los criterios de auditoría pueden ser de resultados o de procedimientos	¿Qué debe o debería ser?
Condición	Es el hecho establecido por el auditor interno mediante la evaluación, y obtención de evidencia fáctica. Su descripción contiene el grado con que se alcanzaron los criterios de auditoría. Debe ser precisa, clara y apoyada por evidencia útil, suficiente, relevante y fiable.	¿Qué es lo que realmente ocurre?
Causa	Es la desviación o diferencia entre el criterio y la condición. Es la razón por la cual “lo que realmente ocurre” es diferente a “lo que debe o debería ser”.	¿Por qué ocurrió la desviación?
Efecto	El efecto también se obtiene de la diferencia entre el criterio y la condición. Es la consecuencia o impacto producido por dicha diferencia y demuestra la importancia de la condición al describirse el riesgo o exposición en que se encuentra la organización.	¿Cuál es o puede ser la consecuencia o impacto para la materia auditada ante la materialización de un riesgo que no está debidamente controlado o administrado?
Recomendaciones de Auditoría	Las recomendaciones o sugerencias son acciones solicitadas a la administración por el auditor interno con el fin de corregir o mejorar las operaciones. Son formuladas con la finalidad de contribuir a prevenir, mitigar o evitar la causa del hallazgo y los efectos producidos o que se podrían producir ante la materialización de un riesgo.	¿Qué deberían hacer los responsables operativos para; prevenir, mitigar o evitar la causa del hallazgo y los efectos producidos o que se podrían producir ante la materialización de un riesgo?

En base a la información contenida en el cuadro anterior, también es posible establecer y relevar las relaciones que se deben respetar entre los elementos del hallazgo y las características de la evidencia, al momento de aplicar las

pruebas de auditoría. Esto tiene como finalidad asegurarse de contar con información adecuada para realizar análisis sólidos con la evidencia obtenida y generar por consiguiente, un insumo confiable para formular el informe final del trabajo.

Cuadro Nº 5. Relación entre los Elementos del Hallazgo con las Características de la Evidencia de Auditoría



Características de la Evidencia de Auditoría				
Elementos del Hallazgo	Relevante	Suficiente	Fiable	Útil
Condición	Los datos deben corresponder con la materia central y los objetivos del trabajo.	La descripción de los hechos debe ser consistente con el universo y marco de tiempo examinado.	Los datos deben ser suficientemente completos y sin errores para ser concluyentes sobre la materia central y los objetivos del trabajo.	La información facilitada que la organización cumplirá con sus objetivos
Criterio	Deben ser reales, razonables, y alcanzables. Deben pertenecer a la misma materia del elemento "condición"	N / A	Depende de la fuente. Cuando las medidas son desarrolladas por el auditor, los cálculos deben ser precisos, utilizando unidades de medición apropiadas.	
Efecto	Las consecuencias deben fluir desde la "condición" y deben ser coherentes con el universo cubierto.	Se incluyen consecuencias para todas las partes afectadas.	Los cálculos son precisos y el análisis es correcto.	
Causa	Debe existir una relación causal con la "condición".	Sentencia; Las causas posibles deben ser examinadas y descartadas o justificadas con datos.	Ver "Condición".	

c.- Términos asociados a las pruebas de auditoría contenidas en el programa de trabajo y utilizadas en la ejecución del trabajo:

Es importante considerar los principales términos que representan actividades o acciones que ejerce el auditor cuando aplica las pruebas de auditoría contenidas en el programa de trabajo. Estos deben ser lo suficientemente claros para permitir al equipo de auditoría interna comprender qué y cómo se deben realizar las actividades en terreno.

En el cuadro siguiente se presenta la relación entre los principales términos usados en las actividades de control que se realizan en la organización y en las pruebas de auditoría. Esta relación se complementa con ejemplos de pruebas, en las que se describe el tipo genérico de evidencia que le corresponde y el nivel de conocimiento de la evidencia que podría tener el auditor interno.

Cuadro N° 6. Relación de Términos Asociados a las Actividades de Control y a las Pruebas de Auditoría

Actividades de Control Más Comunes ¹¹ (Término)	Acciones que Realiza el Auditor Interno (Término)	Definición del Concepto ¹²	Prueba de Auditoría Ilustrativa	Tipo de Evidencia de la Prueba	Nivel de conocimiento del Origen de Evidencia
<p>Aprobar. Ejemplo: Aprobación de un subsidio.</p> <p>Calcular. Ejemplo: Utilizar datos históricos de créditos incobrables para calcular una previsión para deudores incobrables o verificar un cálculo de depreciación para asegurar que el importe calculado sistemáticamente sea razonable</p> <p>Documentar. Ejemplo: Escanear la información de recepción, las facturas y los cheques para respaldar un pago o escribir un memorando para los archivos que describen las opiniones utilizadas al determinar una acreencia</p> <p>Examinar. Ejemplo: que las mercaderías que se están pagando, en efecto, se hayan recibido.</p>	Averiguar	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Inquirir la verdad hasta descubrirla. Discutir, protestar, hablar mucho ▪ Procurar poner en claro algo oculto. 	Habitualmente los términos averiguar, investigar e indagar se usarán como sinónimos.	Física	Alta
	Investigar Indagar	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Hacer diligencias para descubrir algo. Intentar averiguar, inquirir algo discurriendo o con preguntas. 	Ejemplo: Investigar si existen hipotecas sobre los bienes de uso de propiedad de la organización.		
	Verificar	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Comprobar o examinar la verdad de algo. Salir cierto y verdadero lo que se dijo o pronosticó. ▪ Comprobar o examinar la verdad de alguna cosa. 	Habitualmente los términos verificar, comprobar y probar se usarán como sinónimos.		
	Comprobar	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Verificar, confirmar la veracidad o exactitud de algo. ▪ Verificar, confirmar algo, cotejándolo con otra cosa o repitiendo las demostraciones que lo prueban y acreditan como cierto. 		Ejemplo: Comprobar la consistencia entre una cuenta del mayor general y el mayor auxiliar correspondiente.	
Probar	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Hacer examen y experimento de las cualidades de alguien o algo. ▪ Examinar si algo está arreglado a la medida, muestra o proporción de otra cosa a que se debe ajustar. ▪ Hacer prueba, experimentar o intentar algo. ▪ Examinar y hacer experimento de las cualidades de personas o cosas. 		Analítica	Baja La proporciona el cliente	

¹¹ Ver Documento Técnico N° 84: Planificación del Trabajo de Auditoría Interna, emitido por el CAIGG: <http://www.auditoriainternadegobierno.cl/>

¹² Definición según Diccionarios de la Real Academia Española RAE, Sapiens, entre otros.

<p>Comparar. Ejemplo: El monto del pago coincide con el monto de la factura</p> <p>Controlar. Ejemplo: Controlar que la persona encargada de aprobar facturas no exceda sus límites</p> <p>Restringir. Ejemplo: Prohibir la especulación sobre las fluctuaciones de la tasa de interés o no permitir a las personas no autorizadas a acceder a ciertos datos en los sistemas clave</p> <p>Segregar. Ejemplo: Separar la autoridad para firmar cheques de la autoridad para aprobar facturas</p> <p>Supervisor. Ejemplo: El supervisor aprueba un lote antes de su procesamiento por computadora</p>		<ul style="list-style-type: none"> Examinar si una cosa se halla adaptada a la medida, muestra o proporción de otra a la que se debe ajustar. Justificar y hacer patente la certeza de un hecho o la verdad de alguna cosa presentando razones, Instrumentos o testigos. 			
	Confirmar	<ul style="list-style-type: none"> Corroborar la verdad, certeza o el grado de probabilidad de algo. Revalidar lo ya aprobado. 	<p>Significado general similar a verificar, comprobar y probar.</p> <p>Confirmar saldos u otras relaciones obtenidas por medio de circularización.</p>	Testimonial	Baja La proporciona el cliente
	Circularizar	<ul style="list-style-type: none"> No está registrada en Diccionarios. Anglicismo por "circularize". 	Solicitar directamente a terceros (por medio de correspondencia directa entre el auditor y el tercero) confirmación o información sobre saldos u otras relaciones del mismo con la organización.		
	Cotejar	<ul style="list-style-type: none"> Confrontar algo con otra u otras cosas; compararlas teniéndolas a la vista. 	<p>Cotejar la concordancia de datos entre dos elementos que en principio deben ser iguales.</p> <p>Ejemplo: Cotejar los saldos de las cuentas con el mayor general a una fecha determinada.</p>	Documental	Baja La proporciona el cliente
	Conciliar	<ul style="list-style-type: none"> Perteneciente o relativo a los concilios. <i>Decisión, decreto conciliar.</i> Conformar dos o más proposiciones o doctrinas que parecen contraria". 	<p>Verificar la debida relación entre los datos de un elemento de juicio con los de otro, cuando ambos contienen la misma clase de información, pero que a una fecha dada no necesariamente deben ser iguales, debido a diferencias de tiempo en la imputación de ciertas partidas o a otras diferencias.</p> <p>En general, el auditor no debe realizar conciliaciones, sino que</p>		

			debe revisar conciliaciones hechas por la organización. Ejemplo: Conciliar el saldo de una cuenta: corriente bancaria según el extracto del banco y según libros.	Documental	Baja La proporciona el cliente
	Comparar Cotejar	<ul style="list-style-type: none"> Fijar la atención en dos o más objetos a fin de descubrir sus relaciones o establecer su semejanza o diferencia. 	Ejemplo: Seleccionar una muestra de facturas de venta y comparar el precio unitario de la factura con el de la lista de precios autorizada por la dirección.	Documental	Baja La proporciona el cliente
	Analizar	<ul style="list-style-type: none"> Hacer análisis de alguna cosa. Análisis: "Separación y disección de las partes de un todo para conocer sus principios o elementos constitutivos". 	<p>Son los procesos de descomposición de las partes (para conocerlas y clasificarlas) y de agrupación de las mismas (a efectos de síntesis)</p> <p>Ejemplo: Analizar las causas de los reclamos en la OIRS</p>	Analítico	Alta
	Juzgar	<ul style="list-style-type: none"> Dicho de la persona que tiene autoridad para ello: Deliberar acerca de la culpabilidad de alguien, o de la razón que le asiste en un asunto, y sentenciar lo procedente. Persuadirse de alguna cosa, creerla, formar opinión o dictamen 	Habitualmente los términos juzgar, ponderar, evaluar y valorar se usan como sinónimos para describir una acción intelectual que, si bien había de estar basada en elementos objetivos, tendrá un cierto grado de subjetividad.	Analítico	Alta
	Ponderar	<ul style="list-style-type: none"> Determinar el peso de algo. Examinar con cuidado algún asunto. Examinar, considerar con atención y prudencia las razones de una cosa 	Ejemplos: Evaluar el sistema de control interno de una organización,		
	Evaluar Valorar	<ul style="list-style-type: none"> Señalar el valor de algo. Señalar el precio de algo. <i>Quím.</i> Determinar la composición exacta de una disolución. Apreciar, estimar el valor de las cosas inmateriales 	<p>Ponderar la suficiencia de una estimación.</p> <p>Juzgar la razonabilidad de una tasa de amortización.</p>		

	Estimar	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Appreciar las cosas, ponerles precio, evaluarlas. 			
	Examinar	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Inquirir, investigar, escudriñar con diligencia y cuidado algo. ▪ Reconocer la calidad de una cosa, viendo si tiene alguna falta o error. 	<p>Habitualmente los términos examinar e inspeccionar se usan como sinónimos en el sentido de revisar completamente un documento u otro elemento de juicio verificando que él reúne todos los requisitos correspondientes.</p> <p>Ejemplo: Examinar todas las cláusulas de los contratos de suministros originales.</p>	Física	Alta
	Inspeccionar	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Examinar, reconocer con atención una cosa. 			
	Revisar	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Someter algo a nuevo examen para corregirlo, enmendarlo o repararlo ▪ Examinar de nuevo una cosa con el fin de corregirla, enmendarla o repararla. 	<p>Se utilizará para sintetizar el conjunto de procedimientos aplicable a un rubro o área de la auditoría.</p> <p>También se empleará para indicar la revisión que hace el encargado o supervisor del trabajo de auditoría realizado por el equipo.</p> <p>Ejemplo: revisión de créditos, revisión de listados, etc.</p>	Analítica	Alta
	Mirar	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Dirigir la vista a un objeto. Observar las acciones de alguien. ▪ Fijar la vista en alguna cosa, aplicando también la atención. ▪ Appreciar, estimar, atender alguna cosa. ▪ Inquirir, buscar, reconocer alguna cosa, tomar información de ella. 	<p>Habitualmente los términos mirar, observar y ver se usan como sinónimos.</p> <p>Si bien la palabra "observar" (o incluso "Ver") puede usarse también como sinónimo de examinar o inspeccionar, en auditoría generalmente se como sinónimo de mirar.</p> <p>Ejemplo: observar el control de la toma de inventarios físicos por parte de la organización.</p>	Física	Alta
	Observar	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Examinar atentamente. Guardar y cumplir exactamente lo que se manda y ordena. ▪ Atisbar (mirar recatadamente, observar con cuidado) 			

	Ver	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Percibir por los ojos los objetos mediante la acción de la luz. Percibir algo con cualquier sentido o con la inteligencia. ▪ Observar, examinar, considerar algo. 			
	Calcular	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Considerar, reflexionar algo con atención y cuidado. ▪ Hacer cálculos. ▪ Cálculos: Cómputo, cuenta o investigación que se hace de una cosa mediante operaciones matemáticas. 	<p>Habitualmente los términos calcular y computar se usan como sinónimos.</p> <p>Ejemplo: Determinar una cifra por medio de operaciones matemáticas.</p>	Analítica	Alta
	Computar	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Contar o calcular por números algo, principalmente los años, tiempos y edades. ▪ Contar o calcular algo por números. 	<p>Ejemplo: Calcular el efecto en los resultados del período del cambio de método en la valuación de los inventarios.</p>		
	Relacionar	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Hacer relación de un hecho. ▪ Establecer relación entre personas, cosas, ideas o hechos. ▪ Poner en relación personas o cosas. ▪ Relación: Correspondencia, conexión entre dos cosas. 	<p>Habitualmente los términos relacionar y ligar se usarán como sinónimos.</p> <p>Ejemplo: Relacionar el cargo a resultados de los créditos efectuados con la previsión para deudores incobrables.</p>	Analítica	Alta
	Ligar	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Unir o enlazar. 			

PASO N° 3: DOCUMENTACIÓN DEL TRABAJO

1.- Conceptos Generales sobre Documentación del Trabajo – Papeles de Trabajo de Auditoría

Las Normas de Auditoría Interna Nacionales e Internacionales¹³ establecen que los auditores internos deben registrar la información relevante para apoyar las conclusiones y resultados del trabajo. La documentación debe estar constituida como un registro completo y útil de los trabajos realizados. Para ello deben preparar la documentación de soporte relacionada con la planificación, la ejecución y los informes de aseguramiento y seguimiento, para cada trabajo de auditoría. También debe considerar las actas de reuniones de inicio y término con los responsables de la actividad operativa y las evaluaciones del desempeño del equipo de auditoría, relacionadas con el trabajo específico.

La aplicación y resultados de las técnicas y procedimientos utilizados en el trabajo de auditoría se registran en documentos físicos y electrónicos, habitualmente denominados papeles de trabajo de auditoría, los cuales en su conjunto constituyen el registro o expediente de la auditoría.

Los principales propósitos que cumplen los papeles de trabajo de auditoría son los siguientes:

- Registrar la evidencia de auditoría, para sustentar el informe respectivo. Proporcionar el soporte básico de las conclusiones, hallazgos y recomendaciones.
- Ayudar a los auditores internos en la realización del trabajo y en las tareas

de supervisión. Para asegurar que se cumplan los objetivos, los hallazgos estén respaldados, y las normas de desempeño se cumplan.

- Facilitar el proceso de planificación, ejecución y supervisión del trabajo, y el desarrollo de la auditorías posteriores
- Sirven como un medio de comunicación entre los auditores internos y el auditor encargado.
- Ayudar a la formación profesional de los auditores internos.
- Cuando corresponda, servir de base para la evaluación del programa de la calidad de la unidad de auditoría interna. Esto es importante, porque el trabajo de auditoría podrá ser objeto de revisión por otros auditores y por terceros revisores. Estos necesitan una explicación escrita del fundamento utilizado en las conclusiones, los hallazgos y las recomendaciones.

Los papeles de trabajo de auditoría deben ser revisados para asegurar que se han aplicado las pruebas de auditoría previstas en el programa de trabajo y que soportan adecuadamente el contenido del informe. Esta revisión debe ser llevada a cabo por el Jefe de Auditoría o por un auditor de experiencia encargado, que generalmente es denominado "Supervisor".

La evidencia de tal revisión debe quedar documentada en los propios papeles de trabajo de manera fehaciente. El supervisor puede colocar sus iniciales y la fecha en cada papel de trabajo una vez revisado. Otras técnicas en esta materia incluyen:

- Completar una lista de puntos de revisión.
- Preparar un memorándum sobre la revisión.
- Evaluar y aceptar las revisiones dentro de un software de papeles de trabajo.

Las notas de revisión por escrito registran las preguntas que surgen en la revisión.

¹³ Normas emitidas por el Colegio de Contadores de Chile (Contach) y por The Institute of Internal Auditors (Theiia).

Cuando estas notas se clarifican, el auditor interno debe asegurarse de que los papeles de trabajo proporcionen la evidencia adecuada de que las preguntas surgidas durante la revisión han sido resueltas.

Respecto de las notas de revisión, el supervisor podría considerar las siguientes opciones:

- Conservar las notas como un registro de las preguntas realizadas por el revisor, los pasos dados para resolverlas y los resultados de dichos pasos.
- Destruir las notas de revisión una vez que los temas tratados han sido resueltos y se han corregido los papeles de trabajo correspondientes de modo que proporcionen la información solicitada.

2- Principios para Preparación de la Documentación del Trabajo - Papeles de Trabajo de Auditoría

La documentación debe estar preparada de manera profesional, libre de comentarios ajenos al desarrollo del trabajo realizado. Las personas que no están familiarizados con los detalles del trabajo deben ser capaces de seguir y entender la información fácilmente. Como regla general, la documentación del trabajo debe:

- Tener un título descriptivo.
- Ser auto explicativa de manera que otro auditor que los analice sea capaz de entender su contenido y, con las evidencias que se recogieron, llegar a las mismas conclusiones que el primer auditor llegó.
- Describir el origen de los datos y los procedimientos utilizados para obtenerlos y analizarlos.
- Mostrar cómo la exactitud de los datos, incluidos los procesados por

computadora, los suministrados por otros.

- Revelar la medida en que se verificaron los cálculos matemáticos.
- Contener un programa escrito de auditoría con referencias cruzadas a la documentación de apoyo.
- Contener indexación adecuada y referencias cruzadas.
- Citar la fuente de los datos contenidas en los documentos individuales.
- Contener una declaración clara de la finalidad para la que se realizó el trabajo de auditoría.
- Estar fechada y firmada por la persona que lo preparó.
- Ser revisada por un supervisor del equipo de auditoría.

En general hay cinco principios generalmente aceptados para generar y mantener una adecuada documentación del trabajo, estos son:

- Completa y exacta.
- Relevante.
- Clara y comprensible.
- Legible y ordenada.
- Preparada en un formato estandarizado.

a.- Completa y Exacta

La documentación del trabajo debe:

- Contener evidencia para apoyar el informe de auditoría interna.
- Conciliar datos contradictorios o, si el conflicto se mantiene, explicar por qué no hay duda de que los datos son los correctos.
- Documentar adecuadamente los datos recuperados desde y/o analizados por computadores para permitir replicación, y divulgar las medidas adoptadas para garantizar la fiabilidad de los datos y aportar evidencia de cualquier revisión independiente. Estos son importantes para cumplir con

normas de auditoría y elaborar un informe fiable.

b.- Relevante

Los datos contenidos en la documentación del trabajo deben limitarse a lo que es pertinente para el cumplimiento de los objetivos. Los auditores deben aplicar su juicio profesional cuando se incluya material indirectamente relacionado con el trabajo.

Es buena práctica incluir en un archivo separado los datos obtenidos que no son relevantes para el actual trabajo, pero que ofrecen pistas para una auditoría en el futuro. Lo ideal es incluir en la documentación solo datos lógicamente relacionados con los objetivos del trabajo y evitar el exceso de detalles. Esto es importante porque la preparación de la documentación es a menudo una parte importante del costo total de las actividades realizadas para completar un trabajo. La acumulación de exceso de detalles y datos irrelevantes es lenta y costosa para la auditoría interna. Además, se puede agregar confusión al proceso de análisis y a los resultados del trabajo.

c.- Clara y Comprensible

La documentación debe ser clara y entendible, sin necesidad de una explicación complementaria. Cualquier persona con conocimientos que utilice la documentación, debe ser capaz de determinar el propósito, la naturaleza y el alcance del trabajo, y su adecuación para satisfacer los objetivos, apoyar el informe del auditor, y cumplir con las normas de auditoría. Para ser fácilmente comprensible, la documentación de auditoría debe detallar el propósito por el cual la evidencia fue obtenida y describir los procedimientos o la metodología utilizada para obtener la evidencia. La concisión es importante, pero la claridad y la integridad no deben ser sacrificadas para

ahorrar tiempo, papel, o almacenamiento físico o electrónico.

d.- Legible y Ordenada

La documentación debe ser legible y estar ordenada. Esto es importante porque la documentación desordenada puede perder su valor como evidencia, generando además un tiempo adicional en su revisión y en las referencias de los papeles de trabajo.

e.- Documentada en Formato Estándar

La documentación debe ser uniforme en composición y organización. Esto es importante porque facilita los análisis de datos, así como la supervisión y el control de calidad. Además proporciona una apariencia profesional y cuidadosa. Este principio se puede lograr al utilizar software para documentación del trabajo de auditoría.

3.- Tipos Básicos de Documentación del Trabajo - Papeles de Trabajo de Auditoría

En general la documentación de auditoría se puede preparar en forma manual, electrónica, o utilizando una combinación de ambos métodos. La documentación de tipo manual ha sido la más tradicional, pero la documentación electrónica es actualmente la más utilizada. En general existen cinco tipos básicos de documentación:

- **Narraciones.** Incluyendo descripciones escritas de la evidencia física obtenidas a través de la observación directa, resúmenes de resultados de los pasos del trabajo de auditoría, y evidencia testimonial obtenida a través de entrevistas cara a cara y mediante consultas telefónicas.
- **Cuestionarios y declaraciones escritas.** Incluyendo representaciones,

por parte de funcionarios de la entidad auditada y otros.

- **Listados en Hoja de Cálculo, listas,** etc. Que contienen datos numéricos y evidencia analítica.
- **Representaciones visuales.** Incluyendo diagramas de flujo, gráficos, imágenes, etc.
- **Copias de evidencia documental.** Obtenidas durante el curso del trabajo de auditoría.

4. Estructura y Contenido de la Documentación del Trabajo - Papeles de Trabajo de Auditoría

Es necesario que los auditores internos establezcan políticas y procedimientos para la preparación y mantenimiento de la documentación para sistematizar y resguardar la información analizada. Para cumplir con lo anterior es necesario elaborar un “procedimiento documentado” para establecer las pautas y definir la metodología para la elaboración, codificación, revisión, aprobación, distribución, adopción de modificaciones y cambios, y para realizar el control de los papeles de trabajo de auditoría.

En dicho “procedimiento documentado” se debe considerar que los papeles de trabajo de auditoría deben estar interrelacionados entre sí mediante un sistema de referencias cruzadas, que a su vez, se relacione con las pruebas de auditoría incluidas en el programa de trabajo, con el documento resumen de puntos débiles (documento en que se incluyen las debilidades importantes detectadas en el transcurso del trabajo), con el borrador del informe y con el informe final.

a.- La Documentación del Trabajo - Papeles de Trabajo de Auditoría, debe documentar al menos, los siguientes aspectos del proceso de auditoría interna:

- La planificación del trabajo, incluyendo la realización del estudio o encuesta preliminar.
- La evaluación del sistema de control interno.
- El programa de trabajo de auditoría inicial y final aprobado.
- La recolección, examen e interpretación de la información llevada a cabo mediante la aplicación de las pruebas de auditoría incluidas en el programa, y las conclusiones alcanzadas.
- La supervisión realizada al trabajo del equipo de auditores.
- Los informes de auditoría interna.
- El seguimiento de los informes de auditoría anteriores.
- Cualquier tipo de evidencia de auditoría.

b.- En la elaboración e integración de la Documentación del Trabajo - Papeles de Trabajo de Auditoría, se deben considerar al menos, los siguientes aspectos:

- Identificar el área, operación, proceso, programa, donde se realiza el trabajo, la fecha de elaboración del papel de trabajo, nombre y firma auditor que lo elaboró y firma del responsable del equipo de trabajo como evidencia de la supervisión que realizó.
- Deben ser completos, exactos y permitir su inmediata comprensión sin dificultad alguna y sin perder claridad.
- Contener la descripción de las fuentes de información y estar debidamente referenciados.
- Ser pulcros, ordenados y legibles.
- La información contenida en los papeles de trabajo es de carácter confidencial y exclusiva de la unidad de

auditoría que realizó la revisión de control.

- Elaborar cédulas de análisis que formen parte de los papeles de trabajo y que representen el desarrollo de un procedimiento de revisión sobre la actividad operativa que se audita.

c.- La Documentación del Trabajo - Papeles de Trabajo de Auditoría, debe contener claves que permiten enlazar datos y localizar el análisis de esos datos en otras hojas o documentos en papel o electrónicos.

Estas claves se conocen como índices, referencias y marcas de revisión. Entendiendo lo siguiente por cada una de ellas:

- **Índices (indexar):** Son claves que permiten localizar el lugar exacto de un documento contenido en los legajos o expedientes de papeles de trabajo.
- **Referencias:** Son el enlace cruzado entre datos o información que aparece en los diferentes documentos o papeles de trabajo de auditoría.
- **Marcas:** Son símbolos que se anotan junto a la información obtenida por el auditor interno que hace el análisis para indicar un paso específico en el trabajo realizado

La documentación del trabajo de auditoría siempre debe ser indexada. La indexación es la numeración de la documentación de acuerdo a un esquema lógico¹⁴. Un número índice asignado a una serie de documentos permitirá al auditor, supervisor, y a otros relacionados, recuperar cualquier documento y abordar rápidamente un tema elegido. También facilita la referencia cruzada de un documento a otro; como por ejemplo del informe de auditoría interna a las evidencias correspondientes que lo soportan. La indexación lógica y las

¹⁴ Registrar ordenadamente datos e informaciones para elaborar un índice.

referencias cruzadas facilitan la coherencia entre los segmentos o secciones de la documentación de auditoría.

El esquema de indexación por lo general se desarrolla por el equipo auditor responsable de llevar a cabo el trabajo de auditoría. Esto puede variar en cada unidad de auditoría interna. El momento ideal para desarrollar la indexación es después de la finalización del estudio preliminar y antes de iniciar el trabajo en terreno. En algunas unidades de auditoría interna, el esquema de indexación es estándar para determinados trabajos de auditoría recurrentes.

c.1.- Opciones para Esquemas de Índice

En la indexación normalmente se utiliza un esquema de numeración alfanumérico (como el esquema I, A, 1, AI, B-2 (a), (I), etc.). El número de índice de la cubierta del legajo de la documentación del trabajo, puede ser una letra o un número solamente, como por ejemplo; A, B, 1, II. La documentación de auditoría se indexa de forma secuencial; por ejemplo, A-1, A-2 y A-3. Un esquema de indexación básico podría considerar las siguientes características:

- Seguir la secuencia a través de los objetivos de auditoría específicos y los pasos en el programa de auditoría final utilizado para el trabajo de campo.
- Seguir la secuencia de las categorías de documentación de la auditoría; por ejemplo, resúmenes, descripciones narrativas, diagramas de flujo y otras representaciones visuales, entrevistas, cronogramas y análisis, cuestionarios, y copias de documentos.
- Seguir la secuencia de los elementos del hallazgo (condición, criterio, causa y efecto).
- Utilizar el primer dígito para identificar la ubicación física del trabajo de auditoría (por ejemplo cuando la auditoría se realiza en varias ubicaciones; A =

Antofagasta S = Santiago; C = Concepción.

- Utilizar el primer dígito para identificar el legajo de la documentación del trabajo.

El siguiente es un ejemplo de un esquema de indexación organizado para seguir la secuencia de los elementos del hallazgo (condición, criterio, causa y efecto):

Cuadro Nº 7. Ejemplo Esquema de Indexación – Elementos del Hallazgo

Índice	Contenido en Carpeta/ Legajo/ Expediente/ Archivo
A	Tabla de Contenido.
PA	Programa de Auditoría.
A-1	Resumen (si es apropiado).
A-2	Resumen del cronograma (si es apropiado).
B	Evidencia del elemento del hallazgo "Condición".
C	Evidencia del elemento del hallazgo "Criterio."
D	Evidencia del elemento del hallazgo "Efecto".
E	Evidencia del elemento del hallazgo "Causa".
F	Evidencia relativa a más de un elemento del hallazgo.
G	Información y antecedentes.

Debido a la amplitud y diversidad de los trabajos de auditoría interna, ningún esquema de indexación puede ser prescrito para cubrir todas las situaciones. En general cualquier esquema de indexación debería:

- Ser lo más simple posible.
- Reunir toda la documentación relacionada lógicamente a cada segmento de auditoría. Siempre que sea posible la indexación debe ser paralela con los objetivos de auditoría específicos citados en el programa de auditoría final, utilizado para el trabajo de campo.
- Establecer un identificador de número único para cada documento de trabajo que permita apropiadas referencias cruzadas y facilite relacionar el material incluido en el informe con evidencia de soporte específica.

c.2.- Referencias Cruzadas de la Documentación del Trabajo - Papeles de Trabajo de Auditoría

Las referencias cruzadas son parte del proceso que relaciona la evidencia contenida en un documento de trabajo con

otro. Ejemplo de referencias cruzadas podrían ser las siguientes:

- Programa de auditoría con documentos de trabajo. Esto permite que tanto el auditor como el supervisor determinen fácilmente si el trabajo planificado se hizo y si se ha realizado en forma adecuada.
- Un documento de trabajo con otro documento de trabajo. Esto es necesario para permitir que el auditor o el supervisor localicen fácilmente toda la evidencia relacionada con un elemento determinado. Ayuda a localizar los detalles en un documento que se utilizan en otro (por ejemplo, datos en un documento para su uso en cálculos en otro documento). Ayuda a que el auditor determine que la documentación fuente y resumen de auditoría están completas.
- Informe de auditoría con documentación de soporte. Esto ayuda a que el revisor encuentre evidencia de que la documentación del trabajo soporta los detalles específicos contenidos en el informe de auditoría.
- Documentación de trabajo con informe de auditoría. Esto ayuda al revisor a

determinar qué elementos de la documentación del trabajo se incluyen en el informe final.

c.3.- Hacer referencia al Informe en la Documentación del Trabajo - Papeles de Trabajo de Auditoría

Hacer referencia al informe de auditoría y a otros documentos de la comunicación del trabajo con la documentación de trabajo es un paso importante para el control de calidad. Lo anterior permite que un profesional competente que no trabajó en la auditoría, a través de las referencias pueda:

- Rastrear hechos, cifras, fechas, etc., desde un informe a la documentación de trabajo que soporta.
- Asegurar que la evidencia presentada en el informe son relevantes y fiables.
- Asegurar que las opiniones, hechos y cifras contenidas en el informe no son incompatibles con la evidencia contenida en la documentación de trabajo.

El supervisor a través de las referencias también puede verificar que:

- La documentación del trabajo fue revisada por un supervisor.
- Los hallazgos se encuentran adecuadamente soportados con suficientes datos y las conclusiones y recomendaciones fluyen lógicamente de la documentación de soporte.
- El informe cumple con las normas de auditoría.
- El trabajo de auditoría se ajusta a las normas de auditoría y las políticas y requerimientos definidas internamente.

c.4.- Describir y referenciar la evidencia electrónica de auditoría que sustenta los hallazgos de auditoría, en al menos los siguientes elementos:

- Procedencia de la información.
- Identificar repositorios de datos.
- Quién la solicitó.
- Descripción de la o las materias que contiene con la mayor precisión posible (nombres de campos, bases de datos, periodo que cubre, versión, entre otros).
- Tipos de archivos recibidos; tipo de extensión, cantidad de bytes o mbytes.
- Archivos originales recibidos y archivos generados con la información proveniente de los primeros.
- Software y aplicaciones utilizados por la auditoría.
- Observaciones, recomendaciones y conclusiones sobre esta materia.

c.5.- Documentar qué ha sido Referenciado

La convención habitual utilizada para proporcionar evidencia de la materia específica que fue comprobada es colocar una marca de verificación. Por ejemplo:

- Sobre cada figura, fecha, nombre, y cita a material de referencia legal o de otro tipo.
- En el margen antes de cada línea de la narrativa referida a la materia objeto de la revisión.

En el caso que se trate de papeles de trabajo en formato papel, se sugiere que para los índices, referencias y marcas se utilice lápiz de color que permita facilitar su identificación, seguimiento y supervisión.

Las unidades de auditoría interna deben definir los sistemas de indexación numéricos, alfabéticos o alfanuméricos que consideren más adecuados a su realidad. Sin perjuicio de lo anterior, su uso es obligatorio en el registro de documentación del trabajo por parte de la auditoría interna.

5.- Elementos de Información en la Documentación del Trabajo - Papeles de Trabajo de Auditoría

Existen elementos comunes de información que es posible encontrar en la mayoría de la documentación del trabajo de auditoría:

a.- Carpeta - Legajo - Expediente - Archivo

- Cobertura o Tapa:
 - Título de la auditoría y número de código (si se utiliza).
 - Nombre de la organización o de la actividad operativa auditada.
 - Lugar(es) del trabajo de auditoría.
 - Clasificación de seguridad de la información contenida en los papeles de trabajo (si corresponde).
 - Número de archivo o expediente, si hay más de uno.
- Tabla de contenidos; el primer archivo o expediente debe contener una tabla resumen de los contenidos identificando a los otros archivos.
- Referencia cruzada del programa de auditoría o sección pertinente a la documentación de trabajo respectiva.
- Nombre del revisor.
- Fecha de creación.

b.- Documentos Individuales del Trabajo de Auditoría

- Título de la auditoría y/o número de código (si se utiliza).
- Título descriptivo - Identificación del propósito del trabajo – el objetivo de la auditoría a la que los datos pertenecen.
- Firmado o rubricado por la persona que lo preparó.
- Fecha en que el documento fue preparado y revisado.
- Índice y paginación.

- Leyenda explicando cualquier signo, símbolo, marcas de graduación, etc.
- Fuente de datos contenidos en el documento de trabajo.
- Conclusión, si procede.

c.- Resúmenes y Cronograma

- Referencia cruzada a la documentación que contiene los detalles.

d.- Entrevistas - Cara a Cara y Telefónica

- Fecha de la entrevista.
- Lugar de la entrevista.
- Los nombres y títulos de las personas que asistieron - cliente y auditor.

e.- Cronograma en Columnas - Hojas de Cálculo

- Fuente de datos de cada columna.
- Explicación de los cálculos matemáticos y fórmulas utilizadas.
- Explicación del resultado del análisis.

f.- Mantención y Custodia de la Documentación del Trabajo - Papeles de Trabajo de Auditoría

El Jefe de Auditoría debe establecer en el “procedimiento documentado” en lo relacionado con la utilización de los papeles de trabajo de auditoría, entre otros temas, los siguientes:

- Modelos y estándares de formatos a utilizar.
- Sistemas de referenciación a utilizar.
- Criterios para la utilización de los papeles de trabajo.
- Prácticas generales a seguir en cuanto al contenido de la información a incluir y el medio de soporte de la misma.
- Clases de archivos de papeles de trabajo a mantener (Carpetas Permanentes, Carpetas Corrientes, etc.)

- Procedimientos para la organización y clasificación de los papeles dentro de cada archivo.
- Técnicas de diagrama de flujos a utilizar y símbolos de común aceptación por los auditores.
- Símbolos a utilizar como evidencia de las verificaciones de auditorías realizadas (marcas o tildes de auditoría)
- Modos y tiempos de conservación de los archivos de papeles de trabajo.
- Responsable de la conservación y mantención de los papeles de trabajo.
- Su identificación y su referencia.
- La fuente de donde procede la información que contiene.
- La información suficiente y exclusivamente la necesaria para obtener conclusiones.
- La evidencia de las verificaciones de auditoría (marcas o tildes) efectuadas con una explicación suficiente de las mismas.
- Las conclusiones que se derivan del análisis contenido en los papeles de trabajo, cuando tal análisis exista.

Este procedimiento debe asegurar que cada auditor cuente con pautas comunes que permitan un tratamiento homogéneo de los papeles de trabajo, aspecto que es fundamental para facilitar la supervisión y las revisiones internas y externas.

6.- Protección de la Documentación del Trabajo - Papeles de Trabajo de Auditoría

Las unidades de auditoría interna deben establecer políticas y procedimientos para la custodia y conservación de la documentación durante un tiempo suficiente mientras son importantes y útiles para revisiones de control subsecuentes y para satisfacer los requisitos reglamentarios, administrativos y legales de conservación de registros. Fundamental serán en este punto, las normas sobre conservación y eliminación de documentos

emitidas por la Contraloría General de la República.

Los papeles de trabajo son propiedad de la organización gubernamental y están bajo la custodia de la unidad de auditoría, estando el acceso a los mismos restringidos, salvo para el Jefe de Servicio.

El jefe de auditoría será quien tendrá la responsabilidad sobre el control de acceso a los registros. Sin perjuicio de lo anterior, la responsabilidad de salvaguardar la documentación de auditoría comienza con el auditor que la preparó, y se extiende por todo el equipo de auditoría y la organización cuando otros utilizan la documentación de auditoría.

Se deben tener precauciones especiales cuando la documentación de auditoría contenga:

- Borradores de informes de auditoría.
- Datos claves de propiedad de la organización.
- Datos de privacidad personal.
- Planes de operaciones a futuro de la organización.
- Datos clasificados como reservados
- Otras categorías sensibles de información.

Es una buena idea poner la documentación de auditoría clasificada o restringida en un paquete separado. La parte superior e inferior de cada documento de trabajo clasificado y la cubierta de paquete podrían ser marcadas con la correspondiente clasificación.

PASO N° 4: ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE LA EVIDENCIA - DISCUSIÓN DE HALLAZGOS Y CONCLUSIONES

El objetivo principal de este paso es concluir si los controles claves que mitigan los riesgos, están diseñados adecuadamente, están implantados y funcionan según lo diseñado. Lo anterior

requiere utilizar el criterio profesional al evaluar la evidencia reunida y llegar a conclusiones informadas.

La información obtenida en una determinada actividad operativa auditada, se examina y evalúa contra los criterios de auditoría. El alcance y profundidad del referido análisis fue definido en el programa de auditoría aprobado, entre otros, en función del objetivo general y de los objetivos específicos, al riesgo de auditoría y a la naturaleza y características de la actividad operativa donde se realiza el trabajo de auditoría.

Las discusiones del avance del trabajo podrán realizarse entre los integrantes del equipo de trabajo, el encargado de la auditoría específica o el Jefe de Auditoría según sea la estructura de la unidad de auditoría interna. Esta discusión técnica debe darse en forma continua y programada, a fin de que los auditores participantes, intercambien puntos de vista y fortalezcan el análisis de los puntos críticos.

Una adecuada evaluación e interpretación de los resultados solo es posible si se han tomado como base todos los elementos suficientes que permitan emitir una opinión sobre la efectividad¹⁵ de los controles claves en relación a la capacidad para mitigar el riesgo, así como sobre el cumplimiento de la normativa, entre otros elementos.

Cuando el auditor ha determinado los hallazgos de auditoría, basado en una adecuada aplicación de las pruebas contenidas en el programa de auditoría, es porque ha debido realizar un análisis integral del nivel de exposición al riesgo, en términos de la estructura del riesgo identificado (nivel de probabilidad e impacto en la organización) y de la efectividad del

control clave mitigante asociado con ese riesgo. Producto de este análisis, debería obtener una visión de la causa raíz para cada hallazgo.

Entre otras, las potenciales causas de hallazgos pueden incluir problemáticas tales como las siguientes:

- Transacciones no habituales.
- Transacciones indebidas.
- Diferencias no esperadas o la ausencia de estas cuando eran de esperar.
- Ineficiencias o ineficacias.
- Errores potenciales.
- Faltas a la probidad administrativa.
- Irregularidades, actos ilegales o fraudulentos.
- Acceso no autorizado a los sistemas de información.
- Divulgación de información confidencial.
- Robo o alteración de información de la organización.
- Espionaje o alteración de mensajes electrónicos.
- Modificación o sabotaje de Sitios Web, generando pérdida de la imagen corporativa.
- Pérdida de recursos.
- Instalación y uso de código de programas maliciosos.

En este mismo contexto y relacionado con las políticas y procedimientos en que se basan los controles claves a los cuales el auditor aplica las pruebas de auditoría, se podrían haber producido las siguientes relaciones que también podrían contribuir a determinar la causa raíz:

¹⁵ Si los controles claves están diseñados adecuadamente, están implantados y funcionan según lo diseñado.

Cuadro N° 7. Descripción Relación Políticas y Procedimientos Controles Claves

N° Situación	Situación Políticas y Procedimientos Controles Claves
1	Las políticas y procedimientos son adecuados en su diseño y funcionan de acuerdo a este al ser aplicados.
2	Las políticas y procedimientos son adecuados en su diseño pero no funcionan de acuerdo a este al ser aplicados.
3	Las políticas y procedimientos son deficientes en su diseño y funcionan de acuerdo a este al ser aplicados.
4	Las políticas y procedimientos son deficientes en su diseño, no funcionan de acuerdo a este al ser aplicados, y las prácticas reales también son deficientes.
5	Las políticas y procedimientos son deficientes en su diseño, no funcionan de acuerdo a este al ser aplicados, pero las prácticas reales son adecuadas.
6	No existen políticas y procedimientos y las prácticas reales son deficientes.
7	No existen políticas y procedimientos, pero las prácticas reales son adecuadas.

Del cuadro anterior se puede deducir que las situaciones 6 y 7 son similares a las 4 y 5. También es posible observar que las situaciones 2, 3, 4 y 6 podrían ser la causa de muchas deficiencias detectadas por la auditoría interna en el trabajo en terreno.

Cuando se detecte que alguna o varias de las situaciones antes señaladas cuentan con niveles de exposición mayor o no aceptable¹⁶, debe evaluarse la posibilidad de aplicar pruebas de auditoría adicionales, hasta que el auditor interno esté suficientemente convencido de que ha obtenido una explicación razonable o por el contrario, se confirma que se trata de un hecho relevante para la auditoría. En general, al aplicar análisis adicionales, el auditor debe considerar establecer claramente los siguientes aspectos:

- Establecer la causa determinante que los ha originado.
- Evaluar si se trata de hechos o situaciones aisladas o si tienen origen en una causa que puede potencialmente provocar que sean recurrentes.
- Determinar si están motivados por debilidades relevantes en los sistemas

¹⁶ Según la clasificación del nivel de exposición al riesgo dada en la organización.

de información y control interno (específicamente en la estructura y diseño de los controles claves).

- Evaluar el tipo y grado del efecto o impacto que se produciría de materializarse el riesgo.
- Analizar detalladamente los hechos que puedan corresponder a actos fraudulentos o ilegales.

Existen diversas técnicas o herramientas que pueden ayudar a analizar y determinar la causa raíz de un hallazgo, algunas de ellas son simples y otras más complejas; el uso adecuado de estas dependerá del criterio profesional del auditor interno.

Algunos ejemplos de estas herramientas incluyen:

- Los Cinco Porqués.
- Modo de Fallo y Análisis de los Efectos.
- Diagrama SIPOC (su nombre se deriva de las siglas en inglés Suppliers (proveedores), Inputs (entradas), Process (proceso), Outputs (salidas), Customers (clientes)).
- Diagramas de Flujo del Flujo de Procesos, el Flujo de Sistemas y el Flujo de Datos.
- Diagramas Fishbone o Espina de Pescado.

- Indicadores Fundamentales para la Calidad.
- Diagrama de Pareto.
- Correlación Estadística.

Para mayor información sobre los métodos para determinar la causa raíz se recomienda leer el Documento Técnico N° 75: Técnicas y Herramientas para el Control de Procesos y la Gestión de la Calidad para su uso en la Auditoría Interna y en la Gestión de Riesgos, emitido por el CAIGG¹⁷.

Posteriormente, en base al análisis realizado y las evidencias obtenidas, se determina definitivamente el tipo y naturaleza del hallazgo de auditoría, en cuanto a las variables analizadas anteriormente. A continuación, se debe considerar todas las posibles medidas preventivas o correctivas que a juicio del equipo auditor permitirían mitigar la causa raíz una vez implementadas por la organización, incluyendo para cada una de ellas, al menos, la acción específica a tomar por la jefatura del Servicio, la unidad responsable de implementarla y el plazo para su cumplimiento.

Para realizar y complementar el análisis de los hallazgos de auditoría puede resultar de ayuda considerar como base el siguiente esquema contenido en el cuadro N° 8:

¹⁷ <http://www.auditoriainternadegobierno.cl>

Cuadro N° 8. Esquema para Análisis de Hallazgos de Auditoría

Descripción del riesgo:											
Nivel exposición del riesgo:											
Clasificación exposición al riesgo:											
Estructura del Riesgo		Estructura del Diseño del Control Clave Analizado				Hallazgo de Auditoría			Medidas Potenciales para Mitigar el Riesgo		
Probab.	Impacto	Descripción del control mitigante	Diseño			Déficit de la acción mitigadora del control	Análisis de la causa	Impacto o efecto	Descripción Medida preventiva o correctiva	Unidad responsable	Plazo
			O	PD	A						

Los hallazgos de auditoría obtenidos tendrán un impacto directo en el contenido de las recomendaciones y conclusiones que formule el auditor, por lo que el análisis y determinación de cuál será la medida correctiva o preventiva que se debe indicar asociada al hallazgo en el informe de auditoría, debe basarse en al menos dos factores:

- Que ataque directamente la causa raíz del hallazgo identificada por la auditoría interna.
- Que tenga la mayor contribución promedio en el nivel de disminución de la exposición al riesgo. Adicionalmente, debe considerarse la relación costo beneficio de la implementación de la medida para la organización.

Para realizar y complementar el análisis de las recomendaciones puede resultar de ayuda considerar como base el cuadro N°

9, este muestra las relaciones entre el costo de cada medida (en el caso que sea posible cuantificarla) y los niveles de los riesgos y exposiciones al riesgo, al momento de realizar la auditoría y el impacto que se generaría cuando se implementen las medidas preventivas o correctivas por parte de los responsables de la actividad operativa, según la opinión de la auditoría interna.

La información del nivel de severidad del riesgo y exposición al riesgo al momento de realizar la auditoría (nivel actual), también debería obtenerse de la Matriz Preliminar de Riesgos y Controles, y sobre esas variables debería efectuarse el análisis de la estimación del impacto que tendría cada medida una vez implementada por los responsables de la actividad operativa (nivel esperado). En todos los casos, siempre debe primar el criterio profesional y el debido cuidado del auditor.

Cuadro N° 9. Esquema para Análisis de Recomendaciones de Auditoría

Recomendaciones				Análisis del Impacto de la Recomendación Potencial					
Posibles medidas para mitigar el riesgo				Nivel de Riesgo		Efectividad del Control		Nivel Exp. Riesgo	
Medidas Correctivas o Preventivas	Responsable	Plazo	Costos a Incurrir	Nivel Actual (PxI) ¹⁸	Nivel Esperado (PxI) ₁	Nivel Actual EC ₀	Nivel Esperado EC ₁	Nivel Actual (PxI) ₀ /EC ¹⁹	Nivel Esperado (PxI) ₁ /EC ₁

¹⁸ PxI= probabilidad x Impacto

¹⁹ EC= Efectividad del control mitigante

Todo este análisis debe documentarse debidamente en los papeles de trabajo de auditoría, en donde se describirán los riesgos, los hallazgos y las conclusiones parciales y finales, la causa raíz que originó el hallazgo, el efecto real o potencial que pudiera dar origen el hallazgo y las propuestas sobre acciones de mejora preventivas y correctivas.

Un adecuado análisis de estos elementos permitirá asegurar un informe de auditoría de calidad, que sea útil para la toma de decisiones y que contribuya a una permanente agregación de valor a los procesos.

Debido a que el Proceso de Gestión de Riesgos en una organización es dinámico, cuando la administración haya implementado las medidas correctivas o preventivas respecto de las materias contenidas en el informe y el auditor realice el respectivo seguimiento, es esperable que tanto la efectividad de los controles como la exposición al riesgo puedan haber tenido mejoras en sus niveles (el nivel del control podría haber aumentado y/o el nivel de exposición al riesgo podría haber disminuido, entre otros), por lo que la Matriz de Riesgos Estratégica del Proceso a la fecha de seguimiento también se debería actualizar por los responsables de la actividad operativa producto de la retroalimentación de auditoría interna²⁰.

PASO N° 5: REVISIÓN Y EVALUACIÓN DEL EQUIPO DE AUDITORÍA

Una vez que se han realizado los análisis, determinado los hallazgos, formulado las conclusiones del trabajo de auditoría y completados los papeles de trabajo, es aconsejable realizar una revisión y evaluación de resultado y desempeño del

equipo de auditoría interna, por parte del auditor supervisor del trabajo.

Sin perjuicio de las actividades de supervisión continua que se realizan durante el desarrollo del trabajo de auditoría, se debería llevar a cabo inmediatamente después del término del trabajo en terreno, una evaluación final de los resultados y desempeño del equipo de auditoría. El supervisor debe considerar como referencias para realizar esta actividad, al menos; los antecedentes de la evaluación realizada durante el desarrollo del trabajo, la consistencia de la información contenida en los papeles de trabajo y los comentarios y observaciones incluidos en la encuesta de evaluación realizada por los responsables de la actividad operativa, si esta ya ha sido realizada.

Posteriormente, el supervisor debe mantener una reunión con cada integrante del equipo de auditoría que participó en el trabajo, informándole de las oportunidades de mejora y fortalezas observadas, con la finalidad de que el auditor las conozca, dé su punto de vista y pueda mejorar las situaciones que así lo ameriten, a través de un acuerdo formal.

Para mayor detalle de los elementos claves que componen el trabajo de supervisión, se recomienda leer más adelante en este Documento; el punto "1.- Supervisión del Trabajo y Evaluación del Desempeño", que es parte del apartado "V.- Otros Aspectos Significativos en la Etapa de Ejecución."

PASO N° 6: REUNIÓN DE TÉRMINO DEL TRABAJO EN TERRENO

Los auditores internos deben comentar las conclusiones y recomendaciones con los niveles directivos apropiados antes de que el Jefe de Auditoría emita el informe final.

El propósito principal de la reunión de término es asegurar la precisión de la

²⁰ Ver Documento Técnico N° 86: Comunicación del Trabajo de Auditoría Interna. <http://www.auditoriainternadegobierno.cl>

información obtenida y usada por los auditores internos. Un propósito secundario es mejorar las relaciones con los responsables operativos de las áreas donde se realiza el aseguramiento.

La reunión de término es un elemento importante del enfoque participativo de la auditoría interna. La estrategia es involucrar al responsable de la actividad operativa en cualquier cambio recomendado que surja del trabajo, por lo que probablemente aceptará los cambios si participa en las decisiones y en los métodos utilizados para implementar dichos cambios.

En la práctica esta reunión también podría realizarse en la Etapa de Comunicación del Trabajo de Auditoría Interna, utilizando como base para comentar las conclusiones y recomendaciones del trabajo, el pre informe o borrador final de auditoría. La decisión de hacerla en esta etapa o en la de comunicación, dependerá de factores tales como:

- Ubicación geográfica del lugar donde se realizó el trabajo.
- Complejidad y naturaleza de la materia evaluada.
- Tipo y nivel de gravedad de los hallazgos determinados en el trabajo.
- Programación de actividades y tiempo asignado para realizar el trabajo en terreno.
- Recursos asignados y disponibles en la unidad de auditoría interna para viajar al lugar donde se realizó el trabajo.
- Cultura organizacional.
- Política de comunicación de la organización.

En consideración a lo previamente señalado, al término de la labor de auditoría en terreno, y después de haber analizado los antecedentes y datos que respaldan los hallazgos, el equipo de

auditoría, liderado por el encargado, debe reunirse con el responsable de la actividad operativa donde se realizó el trabajo de auditoría para tratar, entre otros temas, los siguientes:

- Analizar los principales resultados y observaciones del trabajo.
- Analizar hechos que constituyen fortalezas y oportunidades de mejora.
- Analizar hechos que constituyen exposiciones al riesgo relevantes.
- Recoger comentarios y elementos que presente la unidad auditada con la finalidad de rectificar o ratificar las conclusiones.
- Consensuar soluciones y plazos a los problemas y deficiencias que serán informadas, cuando sea posible.
- Relevar lo importante que es para la organización que la unidad auditada tome medidas correctivas y/o preventivas oportunamente.
- Relevar lo importante que es para la organización mejorar las deficiencias que afectan el Proceso de Gestión de Riesgos en la organización.
- Formalizar los acuerdos mediante un acta de la reunión, en el caso que estos existan.

Al igual que en la reunión de inicio, de manera de asegurar que sean abordados los puntos relevantes a tratar en esta actividad, es recomendable incorporar la elaboración de una minuta o acta de la reunión, que constituya una guía que facilite, ordene y haga más eficiente la comunicación de información en la reunión de término.

Posteriormente a esta reunión, se procede a refinar los resultados y conclusiones con la finalidad de comunicar formalmente los resultados de la auditoría al Jefe de Servicio y a los responsables de la actividad operativa donde se realizó el trabajo, mediante la emisión y remisión del informe final de auditoría.

V.- OTROS ASPECTOS SIGNIFICATIVOS EN LA ETAPA DE EJECUCIÓN DE AUDITORIA INTERNA

1.- SUPERVISIÓN DEL TRABAJO Y EVALUACIÓN DEL DESEMPEÑO

Durante la ejecución de la auditoría, deben existir mecanismos que permitan asegurar que el trabajo se realiza en base al programa de trabajo y que las deficiencias y desviaciones se identifican y corrigen oportunamente. Por consiguiente, se asegura el logro de los objetivos, la calidad del trabajo y el desarrollo del personal de auditoría interna.

En términos prácticos la supervisión corresponde a la coordinación de los recursos durante la planificación, ejecución, comunicación y seguimiento de los resultados del trabajo de auditoría, a fin de vigilar, revisar y verificar el correcto cumplimiento de las metas y objetivos planteados al inicio del mismo, así como la debida aplicación de los procedimientos y técnicas establecidos.

El desarrollo exitoso del trabajo de auditoría depende en gran medida de la efectividad de la supervisión en todos los niveles jerárquicos, pues permite controlar las actividades que se realizan en ella desde la planeación hasta la formulación del informe. Por esta razón, debe ser considerada de manera obligatoria en todos los niveles de la actividad de auditoría interna, desde la planificación a la realización hasta el informe final de resultados.

Por otra parte, el alcance de la supervisión requerida dependerá del nivel de pericia y experiencia de los auditores internos y de la complejidad del trabajo. El Jefe de Auditoría tiene la responsabilidad general de la supervisión del trabajo, ya sea que haya sido desempeñado por la actividad de auditoría interna o para ella, pero puede

designar a miembros adecuadamente experimentados de la actividad de auditoría interna para llevar a cabo la tarea de supervisión.

1.1.- Los principales objetivos que persigue la supervisión de la ejecución del trabajo de auditoría interna son los siguientes:

- Dirigir los esfuerzos de los auditores que participan en la auditoría e instruirlos continuamente.
- Incrementar la calidad de las auditorías, a través de la revisión constante del trabajo, en función de los objetivos planteados.
- Buscar que el desarrollo de las auditorías se logre con la máxima eficiencia, eficacia y economía y con énfasis en la detección de oportunidades de mejora y fortalecimiento del control interno.
- Lograr que los auditores desarrollen las habilidades y capacidades necesarias para la práctica de auditorías en terreno.
- Elaborar los papeles de trabajo de tal forma que estos apoyen adecuadamente los objetivos fijados y proporcionen información objetiva, además de obtener evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente.
- Mantenerse informado en cualquier momento del avance de la auditoría según el cronograma.
- Controlar la aplicación integral de los procedimientos y técnicas específicas determinadas para la auditoría.
- Desarrollar la pericia de los auditores internos.

1.2.- Resolución de conflictos en la supervisión del trabajo:

El Jefe de Auditoría es responsable de todos los trabajos y de todos los juicios profesionales significativos que se formulen

en el desarrollo de estos. También debe adoptar las medidas necesarias para minimizar el riesgo de juicios profesionales inconsistentes y resolver diferencias entre su criterio profesional y los miembros del equipo de trabajo de auditoría interna.

Entre otras, las medidas de resolución de conflictos podrían incluir:

- La discusión de los hechos pertinentes.
- Las investigaciones o revisiones.
- La documentación de los diferentes puntos de vista en los papeles de trabajo.
- Para un asunto ético, la referencia a una persona responsable por tales asuntos.

1.3.- El responsable de la supervisión debe abarcar la verificación de los siguientes aspectos para satisfacer los objetivos en la ejecución del trabajo de auditoría interna:

- La ejecución del trabajo conforme al programa de auditoría y las modificaciones autorizadas a los mismos, observando que el resultado de la aplicación de técnicas y procedimientos sea congruente con los alcances previstos.
- La correcta formulación de los papeles de trabajo de auditoría, con el fin de asegurarse que cumplen con las normas.
- El debido respaldo de las recomendaciones de mejora, preventivas y correctivas y conclusiones.
- El adecuado cumplimiento de los objetivos del trabajo.
- Control del tiempo invertido por los auditores, analizando las variaciones contra el tiempo estimado.
- Cuando por la cantidad de auditores de la unidad de auditoría se justifique, (es decir, mayor a uno) es necesario dejar evidencia de la supervisión realizada:

- El responsable de la supervisión incluya sus iniciales y media firma sobre los papeles preparados por los auditores.
- Mediante anotaciones para mejorar el resultado de los análisis en los papeles de trabajo, con la finalidad de complementar las efectuadas por los auditores del equipo de trabajo.
- Preparar informes sobre la actuación de los auditores en donde se indique los trabajos llevados a cabo, la efectividad y preparación técnica demostrada.

Es responsabilidad del Jefe de la unidad o departamento de auditoría, encargarse de que el personal que ejecute cada auditoría, reciba la orientación y supervisión adecuada para asegurar el logro de los objetivos. También deberá controlar la correcta ejecución de los programas, aprobar los ajustes a los mismos y efectuar o delegar la revisión de la preparación de los papeles de trabajo.

La supervisión de la auditoría puede basarse en la medición de variables de control cuantitativo y cualitativo. A través del control cuantitativo, por ejemplo, se verifica el avance y cumplimiento con relación al tiempo empleado en cada fase del trabajo y el cronograma respectivo.

Mediante el análisis de variables cualitativas de las labores desarrolladas, por ejemplo, podrá evaluarse periódicamente el cumplimiento de normas de auditoría, la adecuación con los procedimientos establecidos en el programa de auditoría, la justificación y autorización de ajustes al programa, si el trabajo de auditoría ha sido realizado con el debido cuidado profesional, si los papeles de trabajo contienen la evidencia de los hallazgos y conclusiones y proveen datos suficientes para preparar el informe, entre otras.

En este contexto, es necesario establecer puntos críticos para supervisión y medición del trabajo en cada fase de esta etapa del proceso de auditoría. Para este efecto, a

modo de ejemplo, a continuación se presenta en el cuadro N° 10, los siguientes puntos de control y los factores claves asociados a estos.

Cuadro N° 10. Ejemplo: Factores Claves en la Supervisión de la Ejecución del Trabajo

PASOS ETAPA	FACTORES CLAVES PARA SUPERVISIÓN	
PASO N° 1: REUNIÓN DE INICIO DEL TRABAJO EN TERRENO	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Número y tipo de participantes de la actividad operativa donde se realizó el trabajo. ▪ Cumplimiento de fecha y hora de realización. ▪ Cumplimiento del temario de la reunión. 	Existe evidencia de que los trabajos son adecuadamente supervisados para asegurar el logro de sus objetivos, la calidad del trabajo y el desarrollo del personal
PASO N° 2: RECOPIACIÓN DE DATOS E INFORMACIÓN Y APLICACIÓN DE PRUEBAS DE AUDITORÍA	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Tiempo de entrega de información solicitada. ▪ Medidas adicionales para obtener la información. ▪ Cantidad y tipo de información obtenida en relación a lo programado Naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos aplicados en relación a lo programado. 	
PASO N° 3: DOCUMENTACIÓN DEL TRABAJO	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Existe suficiente información documentada para respaldar las conclusiones y los resultados del trabajo. ▪ Registros o papeles de trabajo clasificados, ordenados y archivados de acuerdo al procedimiento documentado. ▪ Papeles de trabajo que incluyen toda la información relevante para lograr los objetivos. ▪ El acceso a los papeles de trabajo está controlado y estos se retienen según la política de la organización 	
PASO N° 4: ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE LA EVIDENCIA - DISCUSIÓN DE HALLAZGOS Y CONCLUSIONES	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Conclusiones y resultados del trabajo se basan en análisis y evaluaciones adecuados. ▪ Conclusiones debidamente respaldadas con documentos y datos. ▪ Claridad y justificación en la determinación de causa raíz de los hallazgos ▪ Completitud en la formulación de recomendaciones. ▪ Claridad y justificación en las conclusiones. 	
PASO N° 5: REVISIÓN Y EVALUACIÓN DEL EQUIPO DE AUDITORÍA	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Realización de una revisión y evaluación de resultado y desempeño del equipo por parte del supervisor. ▪ Oportunidad de la evaluación después del término del trabajo en terreno. ▪ Informe de supervisor sobre oportunidades de mejora y fortalezas observadas. ▪ Medidas comprometidas para superar las debilidades señaladas por el supervisor. 	
PASO N° 6: REUNIÓN DE TÉRMINO DEL TRABAJO EN TERRENO	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Número y tipo de participantes de parte del área auditada. ▪ Cumplimiento de fecha y hora de realización. ▪ Cumplimiento del temario de la reunión. ▪ Número de hallazgos de auditoría desvirtuados. 	

1.3.- Mecanismos de Retroalimentación y Mejora Continua

Asociado directamente con la supervisión del trabajo de auditoría, deben establecerse y mantenerse mecanismos de retroalimentación y mejora continua no solo en esta etapa, sino que en todo el proceso de auditoría. En particular estas medidas podrían incluir, entre otras, las siguientes:

- Desarrollar y mantener un programa de aseguramiento de calidad, con la finalidad de revisar continuamente la efectividad de las actividades de auditoría en la planificación y en terreno. Por ejemplo, considerar una instancia de evaluación interna por cada auditoría, donde se evalúen en forma conjunta por el equipo de auditores y el Jefe de Auditoría, el grado de satisfacción interno en la ejecución de la misma, sobre el cumplimiento de plazos y objetivos contenidos en el programa de auditoría, entre otros elementos.
- El programa de aseguramiento de calidad debe considerar, además de la supervisión periódica, la evaluación y recomendaciones provenientes de todas las partes involucradas en el proceso de auditoría, tanto internas como externas, es decir, Jefe del Servicio, ejecutivos del área auditada, equipo directivo, funcionarios, organismos técnicos externos, etc. Adicionalmente, debe considerar autoevaluaciones periódicas del equipo de auditoría, las que incluso podrían incluir a expertos externos.
- El programa de aseguramiento de calidad debe estar diseñado para contribuir a que la auditoría añada valor y mejore las operaciones de la organización y por otra parte a asegurar que la unidad de auditoría cumpla con las normas de trabajo en todas las etapas del proceso de auditoría.
- El resultado de las evaluaciones tanto internas como externas deben ser

comunicadas al Jefe de Servicio, en conjunto con las medidas, plazos y responsables; con la finalidad de superar las debilidades detectadas y fortalecer las oportunidades presentadas.

1.4.- Evaluaciones sobre el Desempeño del Personal

El Jefe de Auditoría es responsable de asegurar que la unidad de auditoría interna tenga suficientes recursos, incluyendo personal con los conocimientos, técnicas, y otras competencias necesarios para las actividades planificadas.

Por lo tanto, como parte del proceso de administración de recursos, una evaluación por escrito sobre el desempeño de cada auditor interno es requerida por lo menos una vez al año.

Además, en la finalización de cualquier trabajo de auditoría, el personal de supervisión debe completar las evaluaciones sobre el desempeño para todo el personal de auditoría interna que participó en el trabajo. Dichas evaluaciones ayudan:

- Al Jefe de Auditoría a evaluar las futuras necesidades de capacitación y las habilidades actuales del personal
- Al personal para identificar áreas de fortalezas y debilidades personales.

2.- USO DE INFORMACIÓN PERSONAL POR PARTE DEL AUDITOR AL REALIZAR TRABAJOS DE AUDITORÍA

Con los avances de las Tecnologías de la Información y de las comunicaciones, la preocupación por la protección de la privacidad e información personal, es cada vez más frecuente

En Chile, de acuerdo a la Ley 19.628, los datos personales son aquellos relativos a

cualquier información concerniente a personas naturales, identificadas o identificables. Los datos sensibles son aquellos datos personales que se refieren a las características físicas o morales de las personas, tales como los hábitos personales, el origen racial, las ideologías y opiniones políticas, las creencias o convicciones religiosas, los estados de salud físicos o psíquicos y la vida sexual.

Si existieran dudas de cómo enfrentar un trabajo que deba utilizar datos asociados a las personas, se sugiere consultar la opinión del asesor legal o la Fiscalía de la organización.

El tratamiento de los datos personales solo puede realizarse cuando lo autorice la Ley o el titular consienta en ello. Los datos sensibles no pueden ser objeto de tratamiento, salvo cuando la ley lo autorice, exista consentimiento del titular o sean datos necesarios para la determinación u otorgamiento de beneficios de salud que correspondan a sus titulares.

En este marco legal, el auditor debe comprender que puede ser inapropiado y en algunos casos, ilegal, acceder, recuperar, revisar, manipular o utilizar información personal para realizar ciertos trabajos de auditoría interna.

Cuando el auditor deba usar información asociada a las personas en su trabajo, debe considerar:

- Uso estrictamente necesario para cumplir los objetivos del trabajo.
- Identificar los propósitos que guían la recolección de los datos.
- Uso de la información solo dentro del contexto en el que está autorizado. (por ejemplo, para el resguardo de la probidad administrativa).
- Acceso a fuentes públicas de información (registros de deudores, morosidades, etc.) o información de otras organizaciones gubernamentales (por ejemplo, el Servicio de Impuestos Internos)
- Resguardo y confidencialidad de la información.
- No utilizar ni manejar datos sensibles.

VI.- GLOSARIO DE TÉRMINOS RELEVANTES

- **Actividad Operativa:** Corresponde al proceso, área, función, proyecto, programa, ciclo o cualquier otra subdivisión establecida en una organización gubernamental, donde se realizará un trabajo de auditoría que es parte del Plan Anual de Auditoría.
- **Auditoría de Gestión:** También conocida como auditoría de desempeño o de rendimiento. Este tipo de auditoría corresponde fundamentalmente al examen independiente y objetivo de la economicidad, eficiencia, eficacia y efectividad de las organizaciones, programas y acciones del gobierno.
- **Causa:** Es la desviación o diferencia entre el criterio y la condición. Es la razón por la cual “lo que realmente ocurre” es diferente a “lo que debe o debería ser”.
- **Causa Raíz:** Es la identificación de la o las causas primarias que han dado lugar a una dificultad, un error, un caso de incumplimiento, o una oportunidad perdida; en lugar de proceder solo a la identificación o comunicación de los síntomas del problema. El síntoma es un indicador de un problema, y no la causa del problema en sí.
- **Condición:** Es el hecho establecido por el auditor interno mediante la evaluación, y obtención de evidencia fáctica. Su descripción contiene el grado con que se alcanzaron los criterios de auditoría. Debe ser precisa, clara y apoyada por evidencia útil, suficiente, relevante y fiable.
- **Criterios de Auditoría:** Representan el término que los auditores usan para describir la evidencia que se aplica como criterio o norma para establecer la adecuación de los resultados reales, los procedimientos prescritos, o las prácticas reales. Los criterios de auditoría pueden estar referidos a los requerimientos y prohibiciones contenidas en normas, regulaciones, estándares, indicadores, metas o modelos, etc. contra los cuales se comparan los resultados de la aplicación de pruebas de auditoría, considerando un nivel deseado contra el real o efectivo. Pueden ser de procedimientos o de resultados.
- **Criterios de Procedimientos:** Son requerimientos y/o prohibiciones referidos al cumplimiento de políticas, procedimientos y actividades en procesos y controles organizacionales.
- **Criterios de Resultados:** Son requerimientos y/o prohibiciones referidos a los resultados cuantitativos y cualitativos en procesos y controles organizacionales.
- **Efecto:** Se obtiene de la diferencia entre el criterio y la condición. Es la consecuencia o impacto producido por dicha diferencia y demuestra la importancia de la condición al describirse el riesgo o exposición en que se encuentra la organización.
- **Evidencia Analítica:** Es la que proviene del análisis y el razonamiento lógico del auditor interno, a partir de datos obtenidos previamente. Incluye cálculos, comparaciones, razonamientos, separación de la información en sus componentes.
- **Evidencia Circunstancial:** Es un hecho o conjunto de hechos, que se utiliza para inferir la existencia de un hecho principal que es importante para la materia objeto de la auditoría.

- **Evidencia de Auditoría:** Es la información que obtiene el auditor interno para respaldar los hallazgos, recomendaciones, opiniones y conclusiones del trabajo. Equivale a la convicción que le asiste al auditor de que “una cosa” es tal cual como él la ha percibido, luego de practicar el examen analítico de dicha cosa, mediante la aplicación de los procedimientos de auditoría más adecuados en relación al objetivo perseguido.
- **Evidencia de Auditoría Fiable:** Se refiere a que la información sea la mejor obtenible mediante el uso de las técnicas apropiadas. La fiabilidad puede definirse por criterios relacionados con la fuente (externa e interna) y la forma como se obtiene (visual, documental u oral).
- **Evidencia de Auditoría Suficiente:** Se refiere a que la información se base en hechos, que sea adecuada y convincente para que una persona prudente e informada llegue a la misma conclusión que el auditor interno. La evidencia se considera suficiente cuando es adecuada en la cantidad requerida para emitir una opinión respecto de un objetivo específico de la auditoría.
- **Evidencia de Auditoría Relevante:** Se refiere a que la información soporte las observaciones y recomendaciones y que sea consistente con los objetivos del trabajo. La evidencia se considera relevante cuando ayuda al auditor interno a llegar a una conclusión respecto a los objetivos de auditoría generales y específicos.
- **Evidencia de Auditoría Útil:** Se refiere a que la información facilite el aseguramiento de que la organización cumplirá con sus objetivos.
- **Evidencia Documental:** Consiste en datos e información que se recogen y son preparados por una persona distinta al auditor interno, ya sea de la organización o proceso donde se realiza el trabajo de auditoría o por terceros relacionados. Puede estar contenida en formato papel, electrónico, o video.
- **Evidencia Concluyente:** Es la que genera por sí misma una única conclusión razonable. No puede ser contradicha y no necesita ninguna corroboración.
- **Evidencia Electrónica de Auditoría:** Es la información creada, transmitida, procesada, registrada y/o mantenida electrónicamente, que cuenta con una estructura lógica que está separada de la información relacionada con las operaciones y transacciones sobre la cual se informa en el documento electrónico, y que se utiliza para respaldar el contenido de un informe de auditoría.
- **Evidencia Física:** Es la evidencia que los auditores internos obtienen a través de; la inspección y observación directa de las actividades de las personas, eventos, activos financieros y físicos, y fenómenos naturales.
- **Evidencia Testimonial:** Es la evidencia que los auditores internos obtienen a través de declaraciones escritas u orales recibidas en respuesta a las preguntas realizadas en entrevistas.
- **Hallazgos u Observaciones de Auditoría Interna:** Los hallazgos son exposiciones adecuadas de los hechos detectados por la auditoría interna en el desarrollo de su trabajo. Una comunicación final contiene aquellos hallazgos necesarios que el responsable operativo del área o

proceso donde se realizó el aseguramiento debe conocer y sobre los que debe tomar acciones, para entender las conclusiones y recomendaciones.

- **Organización Gubernamental (Organización):** Servicio, Órgano o Entidad dependiente de la Administración del Estado.
- **Papeles de Trabajo:** Son los documentos en cualquier formato que contienen el resultado de la aplicación y resultados de las técnicas y procedimientos utilizados en el trabajo de auditoría.
- **Procedimientos de Auditoría:** Corresponde a las diversas técnicas y métodos que el auditor interno puede utilizar para obtener la evidencia necesaria para alcanzar los objetivos de auditoría generales y específicos establecidos.
- **Procesos de Control:** Las políticas, procedimientos (manuales y automáticos) y actividades, que forman parte de un marco de control, diseñados y operados para asegurar que los riesgos estén contenidos dentro de las tolerancias establecidas por el proceso de evaluación de riesgos nivel que una organización está dispuesta a aceptar.
- **Procesos de Gestión de Riesgos:** Procesos para identificar, evaluar, manejar y controlar acontecimientos o situaciones potenciales, con el fin de proporcionar un aseguramiento razonable respecto del alcance de los objetivos de la organización.
- **Procesos de Gobierno (Gobernanza):** La combinación de procesos y estructuras implantados por el Consejo (la máxima autoridad o Jefe de Servicio en el Sector Público) para informar, dirigir, gestionar y vigilar las actividades de la organización con el fin de lograr su objetivos.
- **Pruebas de Auditoría:** Corresponde a la aplicación en terreno de los procedimientos de auditoría, de acuerdo a lo definido en el programa de auditoría o programa de trabajo.
- **Responsable Operativo:** Personal que tiene la responsabilidad de la dirección de la actividad operativa donde se realizará el trabajo de auditoría.
- **Supervisión del Trabajo:** Mecanismos que permiten asegurar que la comunicación del trabajo de auditoría interna se realizó de acuerdo a la planificación del trabajo y se basó en la evidencia de auditoría obtenida en terreno. Por consiguiente, con esta actividad se asegura el logro de los objetivos del trabajo, la calidad de la labor y el desarrollo del personal de auditoría interna.
- **Trabajo:** Una actividad de aseguramiento, consultoría, seguimiento, rutinarias y/o obligatorias por ley o solicitudes realizadas por el Jefe de Servicio, que está contenida en el Plan Anual de Auditoría de una organización, aprobado por la Jefatura del Servicio.
- **Trabajo de Auditoría (Trabajo de Aseguramiento):** Un examen objetivo de evidencias con el propósito de proveer una evaluación independiente de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno de una organización gubernamental. Es parte del Plan Anual de Auditoría y ha sido priorizado desde el Universo de Auditoría en base a factores críticos de riesgo globales y su ponderación estratégica.

- **Trabajo de Consultoría:** Actividades de asesoramiento y servicios relacionados, proporcionadas a las áreas de la organización gubernamental, cuya naturaleza y alcance estén acordados con los mismos y estén dirigidos a añadir valor y a mejorar los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control de una organización, sin que el auditor interno asuma responsabilidades de gestión. Es parte del Plan Anual de Auditoría y puede haber sido priorizado desde el Universo de Auditoría en base a factores críticos de riesgo globales y su ponderación estratégica.
- **Trabajos Rutinarios y Obligatorios por Normativa:** Un examen objetivo de evidencias con el propósito de proveer una evaluación independiente y de cumplimiento respecto de obligaciones establecidas por normas específicas o para actividades de rutina. Es parte del Plan Anual de Auditoría y en general no son priorizados en base a factores críticos de riesgo globales.
- **Trabajo de Seguimiento:** Un examen objetivo de evidencias con el propósito de proveer una evaluación independiente del estado de implementación de los compromisos tomados por los responsables de una actividad operativa, producto de recomendaciones de auditoría. Es parte del Plan Anual de Auditoría y puede haber sido priorizado en base a factores críticos de riesgo globales y su ponderación estratégica.
- **Trabajos Solicitados por el Jefe de Servicio:** Un examen objetivo de evidencias con el propósito de proveer una evaluación independiente respecto de temas solicitados especialmente por la Jefatura del Servicio, por ser de su interés. Es parte del Plan Anual de Auditoría y en general no son

priorizados en base a factores críticos de riesgo globales.

VII.- BIBLIOGRAFÍA

1.- Marco Internacional para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna del Instituto de Auditores Internos Global – IIA. Principales Normas Utilizadas

- **Normas de Desempeño y Guías de Implementación**

- 2100: Naturaleza del trabajo.
- 2110: Gobierno.
- 2120: Gestión de riesgos.
- 2130: Control.
- 2200: Planificación del trabajo.
- 2201: Consideraciones sobre planificación.
- 2210: Objetivos del trabajo.
- 2220: Alcance del trabajo.
- 2230: Asignación de recursos para el trabajo.
- 2240: Programa de trabajo.
- 2300: Desempeño del trabajo.
- 2310: Identificación de la información.
- 2320: Análisis y evaluación.
- 2330: Documentación de la información.
- 2340: Supervisión del trabajo.

- **Documentos de Posición**

- Modelo de las Tres Líneas del IIA 2020.

2.- Normas Generales de Auditoría Interna y de Gestión del Colegio de Contadores de Chile - Contach

- Norma N° 3: Glosario de Términos y Conceptos de Auditoría y Gestión.
- Norma N° 4: Normas Generales de Auditoría Interna y de Gestión.

3.- Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). Marco Integrado de Control Interno - Versión 2013

**Registro de Propiedad Intelectual.
Inscripción N° A-273623, año 2016.
Santiago de Chile.**

Se autoriza la reproducción parcial de esta obra, a condición de que se cite su fuente, título y autoría.

CONSEJO DE AUDITORIA INTERNA
GENERAL DE GOBIERNO **CAIGG**

Ministerio Secretaría General de la Presidencia

ÁREA DE ESTUDIOS