



CONTRALORÍA GENERAL  
REPÚBLICA DE CUBA

# MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORÍA



TOMO 1

# Índice

Número	Descripción	Páginas
	Introducción	3
<b>H-001-0001</b>	<b>Fase: Planeación de la auditoría</b>	
H-001-0001	Preámbulo	4
H-001-0001-01	Estudio previo, organización y preparación del inicio de la auditoría	7
H-001-0001-02	Reunión de inicio de la auditoría	13
H-001-0001-03	Conocimiento del sujeto a auditar	16
H-001-0001-04	Consideraciones relativas a las disposiciones jurídicas	20
H-001-0001-05	Materia controlada, criterio, alcance, objetivos, tipo de compromiso y nivel de aseguramiento de la auditoría	23
H-001-0001-06	Evaluación e identificación de riesgos	29
H-001-0001-07	Determinar la materialidad	42
H-001-0001-08	Determinación del tamaño y selección de la muestra	54
H-001-0001-09	Elaborar programa de auditoría o matriz de planeación	67
H-001-0001-10	Plan de trabajo general de la auditoría y Plan de trabajo individual	74
<b>H-001-0002</b>	<b>Fase: Realización de la auditoría</b>	
H-001-0002	Preámbulo	78
H-001-0002-01	Recolección de evidencia de la auditoría	81
H-001-0002-02	Evaluación de evidencia de la auditoría	93
<b>H-001-0003</b>	<b>Fase: Elaboración de informe de la auditoría</b>	
H-001-0003	Preámbulo	112
H-001-0003-01	Elaborar y notificar los informes de la auditoría	118
H-001-0003-02	Preparar y realizar la reunión de información de los resultados de la auditoría	126
<b>H-001-0004</b>	<b>Fase: Seguimiento</b>	
H-001-0004	Preámbulo	133
H-001-0004-01	Realizar seguimiento de la auditoría	135
H-001-0004-02	Inconformidades	139
<b>H-001-G</b>	<b>Documentos transversales para el proceso de la auditoría</b>	
H-001-G	Preámbulo	147
H-001-G01	Documentación y comunicación de la auditoría	149
H-001-G02	Aseguramiento de la calidad	164

# MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORÍA

## INTRODUCCIÓN

El Manual de procedimientos de la auditoría tiene como propósito regular metodológicamente los procesos que se requieren para ejercer la auditoría y alcanzar la calidad técnica de la misma; proveer a los auditores de herramientas para examinar la gestión pública, en materia de razonabilidad de la información financiera, grado de cumplimiento de objetivos y metas, manejo de los recursos con economía, eficiencia y eficacia, y el cumplimiento del ordenamiento jurídico aplicable al objeto de examen; es de aplicación para el Sistema Nacional de Auditoría.

Para su correcta implementación, es imprescindible considerar lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría, el Código de Ética para los auditores del Sistema Nacional de Auditoría y demás disposiciones jurídicas asociadas a esta actividad.


La estructura del Manual de procedimientos de la auditoría se agrupa como se describe:

En los procedimientos relacionados con los principios del proceso de la auditoría, se establecen pautas para desarrollar la planeación, realización de la auditoría, elaboración de informes y seguimiento, las que se corresponden con las fases de la auditoría; aunque no estén definidos los límites entre ellas, es importante que el auditor reconozca su existencia y cumpla lo establecido para realizar su labor, lo que permite una revisión y supervisión adecuadas.

Los procedimientos relacionados con la documentación, comunicación y aseguramiento de la calidad son transversales durante todo el proceso de la auditoría.

Las plantillas de documentos, generales y específicas, se agrupan por códigos y se enumeran para facilitar su identificación.

La adecuada comprensión y aplicación del Manual de procedimientos de la auditoría fortalece, unifica e integra el ejercicio profesional del Sistema Nacional de Auditoría, permite evaluar el resultado del trabajo del auditor, lo cual promueve un desempeño cualitativamente superior de la auditoría, fundamental para el desarrollo político, económico y social del país, y para conservar las conquistas de la Revolución.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0001
	Código	Nombre	Versión 2020
Procedimiento	001	Auditoría	
Fase	0001	Planeación de la auditoría	
Tarea		Preámbulo	

### **Preámbulo**

En el desarrollo de la fase de planeación de la auditoría, el auditor cumplimenta lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría, las cuales exigen que la auditoría se planifique de forma tal que asegure una alta calidad, y sea efectuada de manera económica, eficiente y eficaz.

Como proceso, la planeación de una auditoría implica recolectar y evaluar información, así como tomar decisiones sobre el objetivo, criterio y alcance de la auditoría.

La planeación de la auditoría permite reducir el riesgo de la misma a un nivel aceptablemente bajo, y tiene dos momentos: primero, el auditor desarrolla una estrategia que indique el alcance, tiempo y realización de la auditoría, y describa qué hacer; segundo, con base en esa estrategia el auditor prepara el programa de la auditoría o matriz de planeación, el plan de trabajo general de la auditoría y el plan de trabajo individual, los cuales refieren cómo se realizará la misma.

De acuerdo con el tamaño del sujeto a auditar, la complejidad de la auditoría, incluidos la materia controlada y los criterios, así como la composición y estructura organizativa a la que pertenece el auditor, variará la estrategia de la auditoría.

Para establecer la estrategia se tiene en cuenta: el estudio previo; la composición, competencia y requisitos éticos del grupo de auditoría y expertos; el conocimiento del sujeto a auditar; la materia controlada, alcance, criterios, objetivos; tipo de compromiso; el nivel de aseguramiento; la comunicación con el auditado y otras partes interesadas; los responsables de la información; la valoración preliminar del control interno; la materialidad; la evaluación de riesgos, el muestreo y el uso o no de expertos.

Al final del documento se describe la secuencia a desarrollar en la planeación.

El auditor establece los procedimientos de auditoría en la fase de planeación, teniendo en consideración el tiempo de que se dispone para su aplicación y alcance; de ello dependerá la calidad de la evidencia a obtener en la fase de realización de la auditoría.

Los procedimientos de auditoría están conformados por las actividades, acciones o los actos consecutivos y coordinados, apoyados en técnicas y prácticas usuales que se realizan en el curso de la auditoría.


En el proceso de desarrollo de la fase de planeación, es un elemento fundamental la supervisión para el aseguramiento de calidad de la auditoría.

Aseguramiento de la calidad: durante la fase de planeación de la auditoría, el jefe de grupo revisa sistemáticamente el trabajo elaborado por el auditor; la supervisión en esta fase es imprescindible para asegurar el cumplimiento de los objetivos propuestos, de acuerdo con el procedimiento H-001-G02 Aseguramiento de la calidad.

Documentación de la auditoría: desde el inicio de la fase de planeación de la auditoría se comienza a conformar el Expediente de la auditoría, con la documentación recibida y elaborada; además de cumplimentar lo referido a la comunicación, teniendo en cuenta el procedimiento H-001-G01 Documentación y comunicación de la auditoría.

En la fase de planeación de la auditoría la secuencia de tareas es la siguiente:

<b>Herramientas</b>	<b>Tareas</b>
H-001-0001-01	Estudio previo, organización y preparación del inicio de la auditoría
H-001-0001-02	Reunión de inicio de la auditoría
H-001-0001-03	Conocimiento del sujeto a auditar
H-001-0001-04	Consideraciones relativas a las disposiciones jurídicas
H-001-0001-05	Materia controlada, criterio, alcance, objetivos, tipo de compromiso y nivel de aseguramiento de la auditoría
H-001-0001-06	Evaluación e identificación de riesgos
H-001-0001-07	Determinar la materialidad
H-001-0001-08	Determinación del tamaño y selección de la muestra
H-001-0001-09	Elaborar programa de auditoría o matriz de planeación
H-001-0001-10	Plan de trabajo general de la auditoría y el Plan de trabajo individual

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0001-01
	Código	Nombre	Versión 2020
	Procedimiento	001 Auditoría	
	Fase	0001 Planeación de la auditoría	
Tarea	01 Estudio previo, organización y preparación del inicio de la auditoría		

### Objetivo de la tarea

Organizar y preparar al grupo de auditoría para la realización de la auditoría.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y su descripción

Tareas

No.	Tareas	Plantillas
I.	Estudio previo	<u>P-001-G01</u> Acta de solicitud de documentos <u>P-001-G02</u> Acta de requerimiento <u>P-001-G03</u> Acta de declaración <u>P-001-G04</u> Acta de ocupación <u>P-001-G05</u> Acta de devolución <u>P-001-G06</u> Hoja de nota
II.	Designar el grupo de auditoría	

III.	Reunión para la preparación del grupo de auditoría	<u>P-0001-01</u> Acta de declaración de incompatibilidad <u>P-0001-02</u> Acta de declaración del Código de Ética <u>P-001-G09</u> Acta de reunión en el proceso de la auditoría
IV.	Elaborar y aprobar la Orden de trabajo	<u>P-0001-03</u> Orden de trabajo
V.	Elaborar y aprobar la Carta de presentación	<u>P-0001-04</u> Carta de presentación
VI.	Revisar los papeles de trabajo	<u>P-G02-01</u> Acta de revisión

## Descripción

### I. Estudio previo

Antes de iniciar la auditoría según el Plan anual de acciones de control de la unidad organizativa de auditoría, el auditor debe efectuar un trabajo de acercamiento al sujeto a auditar, con el propósito de recopilar y analizar información.

Ese acercamiento permite al auditor documentarse lo suficiente para validar o actualizar antecedentes del tema, así como para ajustar el objetivo general y proponer los términos de la ejecución, requerimientos de personal, los objetivos específicos, áreas de interés, criterios y alcance de la auditoría.

La auditoría cooperativa requiere mayor coordinación y puntualización para su desarrollo, así como cumplimentar las indicaciones específicas que emite el Contralor General de la República y lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría; cuando se requiera se consulta la Norma Internacional referente a la Guía sobre auditorías cooperativas.

Con respecto a las auditorías que se realicen a entidades con intereses en el extranjero, el auditor debe informar, en un plazo de 24 horas después de su arribo,



los objetivos y el alcance del trabajo a realizar al Embajador o jefe de la misión del Estado cubano y a los representantes de las entidades cubanas.

Es importante tener en cuenta que la actividad de recolección y análisis de información es un proceso continuo y dinámico que se inicia en la fase de planeación de la auditoría, y se debe actualizar y analizar en el transcurso de la misma.

De ser necesario que el auditor realice una visita exploratoria al sujeto a auditar, con el fin de obtener información preliminar para reducir incertidumbres sobre la auditoría, el jefe de la unidad organizativa de auditoría o quien este designe, comunica por escrito al máximo jefe del sujeto a auditar la intención de la misma y la información que se requiere.

### Auditoría de desempeño

Por las características de la auditoría de desempeño, es conveniente tener información previa que facilite la preparación del auditor, a saber:

1- El auditor debe obtener información sobre los problemas más relevantes de economía, eficiencia o eficacia del sujeto a auditar; para reunir la información necesaria y poder evaluar los problemas, debe usar procedimientos y técnicas como la entrevista, y la revisión de normas, políticas y directivas, u otros; debe acceder a informes de la administración sobre su gestión, cumplimiento de los planes, rendición de cuenta; también debe estudiar los principales sistemas y procedimientos de control, auditorías y controles anteriores; debe recabar información sobre el uso de la tecnología y revisar las tendencias del gasto.

2- Consultar otras fuentes externas que faciliten estudios realizados con anterioridad, información de entidades similares e informaciones ubicadas en los medios.

### Auditoría fiscal

Para la auditoría fiscal se debe recopilar toda la información posible del contribuyente, para lo cual el auditor debe tener en cuenta:

- 1- Los aportes realizados durante el período objeto de auditoría.
- 2- El comportamiento de la disciplina de pago.

- 3- Los recargos por mora que le han sido impuestos.
- 4- La existencia de convenios de pago, bonificaciones, exenciones o cualquier otro tipo de tratamiento especial al que se encuentre acogido; así como otra información que se vincule con el contribuyente, y revisar el expediente del sujeto a auditar en el departamento de recaudación de la Oficina Nacional de Administración Tributaria del territorio.

Se dejará evidencia en los papeles de trabajo del estudio previo realizado; la información recopilada forma parte del conocimiento del sujeto a auditar, el que puede ser actualizado si procede.

En el desarrollo de esta tarea el auditor puede utilizar las siguientes plantillas, según se requiera:

- 1- Para solicitar documentos el auditor utiliza la plantilla P-001-G01 Acta de solicitud de documentos; si la persona a quien se le solicitan los documentos no los entrega en el plazo previsto, se realiza un requerimiento a través de la plantilla P-001-G02 Acta de requerimiento.
- 2- Para documentar adecuadamente la evidencia que se obtenga a través de técnicas verbales, se utiliza la plantilla P-001-G03 Acta de declaración.
- 3- Cuando el auditor necesite ocupar documentación u otros medios que contengan información, es imprescindible que utilice la plantilla P-001-G04 Acta de ocupación y para su devolución, la plantilla P-001-G05 Acta de devolución.
- 4- En la recopilación de evidencia, el auditor diseña los papeles de trabajo que considere, incluido la plantilla P-001- G06 Hoja de nota.

## II. Designar el grupo de auditoría

Considerando el Plan anual de acciones de control aprobado y de acuerdo con la característica de la unidad organizativa de auditoría, el jefe designa el grupo de auditoría.

Según la complejidad de la auditoría, se prevé que tenga carácter multidisciplinario, en su composición, entre otros, debe considerarse la inclusión de auditores de perfil contable, informático y juristas, así como el trabajo de un experto, cuando se requiera.

También se debe tomar en cuenta la independencia, disponibilidad del personal, experiencia, conocimientos y competencia profesional, para garantizar las competencias del grupo de auditoría en su conjunto y lograr que se lleve a cabo la auditoría; asimismo el auditor debe estar inscrito y actualizado en el Registro de Contralores y Auditores de la República de Cuba.

### III. Reunión para la preparación del grupo de auditoría

El jefe de la unidad organizativa de auditoría, o quien este designe, convoca al grupo de auditoría y al supervisor que participarán en la auditoría, con el fin de profundizar en los aspectos relevantes de la auditoría que será objeto de ejecución, tales como propuesta preliminar de la materia controlada, alcance, criterios y objetivos a evaluar, que se definen posteriormente en el desarrollo de la fase de planeación, mediante la aplicación de los procedimientos de auditoría.

El auditor interno de base en la preparación para la ejecución de la auditoría, también tiene en cuenta los aspectos antes mencionados.

El auditor firma el Acta de declaración de incompatibilidad, que se actualiza en el transcurso de la auditoría con el propósito de dejar constancia documental de que existe o no incompatibilidad con el sujeto de la auditoría; para ello se utiliza la plantilla P-0001-01 Acta de declaración de incompatibilidad, la cual se archiva en el Expediente de la auditoría.

Lo anterior no limita que durante el proceso de la auditoría cualquier auditor declare a su jefe inmediato su incompatibilidad con el sujeto auditado, para que se tomen las medidas correspondientes.

De igual manera, el auditor firma la declaración del Código de Ética antes de iniciar la auditoría, con el objetivo de reforzar el conocimiento y el compromiso de su cumplimiento; para ello se utiliza la plantilla P-0001-02 Acta de declaración del Código de Ética, que se archiva en el Expediente de la auditoría.

Del análisis realizado en la preparación de auditoría se deja evidencia documental utilizando la plantilla P-001-G09 Acta de reunión en el proceso de la auditoría, la cual se archiva en el Expediente de la auditoría, según lo establecido para tal efecto.

#### IV. Elaborar y aprobar la Orden de trabajo

El jefe de la unidad organizativa de auditoría, o quien este designe, elabora y firma la Orden de trabajo, instrumento mediante el cual se ordena la realización de la auditoría; para ello se utiliza la plantilla P-0001\_03 Orden de trabajo, la cual se archiva en el Expediente de la auditoría.

Las sociedades que realizan la auditoría externa, así como el auditor interno de base, están exentos de emitir la Orden de trabajo.

#### V. Elaborar y aprobar la Carta de presentación

El jefe de la unidad organizativa de auditoría, o quien este designe, elabora y aprueba la Carta de presentación, como documento que oficializa la auditoría a ejecutar ante el máximo nivel de dirección del sujeto a auditar; en la misma se da a conocer el tipo de auditoría, cantidad de días hábiles estimados, la materia controlada, alcance, criterio y los objetivos generales, nombres, apellidos, y número de Registro de Contralores y Auditores de la República de Cuba y del carnet de identidad de los integrantes del grupo de auditoría.


Se utiliza la plantilla P-0001-04 Carta de presentación, la cual se archiva en el Expediente de la auditoría.

Las sociedades que realizan la auditoría externa mediante la formulación de un contrato o la elaboración de la Carta de compromiso acuerdan los términos del trabajo con el cliente; esta última debe contener los aspectos generales relacionados con la entidad que recibe y brinda el servicio, objetivo del servicio, obligaciones entre las partes, cláusulas de términos y condiciones de pago, reclamaciones entre las partes y jurisdicción aplicable, entre otros datos que pudieran resultar de interés.

El auditor interno de base está exento de emitir la Carta de presentación.

#### VI. Revisar los papeles de trabajo

El jefe de grupo revisa los papeles de trabajo elaborados por los auditores y deja las marcas correspondientes en cada uno de ellos, cuando lo considera utiliza la plantilla P-G02-01 Acta de revisión.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0001-02
	Código	Nombre	Versión 2020
Procedimiento	001	Auditoría	
Fase	0001	Planeación de la auditoría	
Tarea	02	Reunión de inicio de la auditoría	

### Objetivo de la tarea

Oficializar el inicio de la auditoría ante el sujeto a auditar.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y su descripción

Tareas

No.	Tareas	Plantillas
I.	Coordinar con el sujeto a auditar la reunión de inicio de la auditoría	
II.	Realizar la reunión de inicio de la auditoría.	<u>P-001-G09</u> Acta de reunión en el proceso de la auditoría
III.	Revisar los papeles de trabajo	<u>P-G02-01</u> Acta de revisión

## Descripción

### I. Coordinar con el sujeto a auditar la reunión de inicio de la auditoría

Corresponde al jefe de la unidad organizativa de auditoría, o quien este designe, coordinar con el máximo directivo del sujeto a auditar la reunión de inicio de la auditoría; debe precisar día, hora y lugar de su realización, así como la participación de los miembros del Consejo de Dirección, las organizaciones políticas y de masas del centro y otras personas que por su interés sea necesario convocar.

También participan en la reunión de inicio de la auditoría los miembros del grupo de auditoría, el auditor supervisor y el jefe de la unidad organizativa, o quien este designe cuando se requiera.

El auditor interno de base lo adecua de acuerdo con el sujeto a auditar dentro de la propia organización.

### II. Realizar la reunión de inicio de la auditoría

Al iniciar la reunión, el máximo representante del sujeto a auditar presenta a su Consejo de Dirección y a las organizaciones políticas y de masas.

Posteriormente, el jefe de grupo presenta a los miembros del grupo de auditoría, hace entrega de la Carta de presentación al máximo directivo del sujeto a auditar y da lectura a la misma, en la cual profundiza en los objetivos generales, alcance y criterios.

Además, da a conocer el comportamiento ético que deben asumir los auditores en cuanto a conducta durante su trabajo y en sus relaciones con el personal auditado, e informa sobre otros aspectos que sean de interés; precisa que los auditados permanecen en el ejercicio efectivo de su cargo hasta la conclusión de la correspondiente auditoría, excepto cuando se encuentren en prisión provisional o sujeto a medida cautelar dispuesta por proceso disciplinario iniciado.

El jefe de grupo informa que finalizada la fase de planeación les será comunicado si fueron propuestos nuevos objetivos o si fue necesario modificar algunos de los inicialmente previstos.

Lo antes expuesto no se comunica cuando la auditoría se ejecuta expresamente para comprobar la comisión de presuntos hechos delictivos, de corrupción administrativa o de otra naturaleza que lo justifique.

Seguidamente se ofrece una explicación general de la entidad por el máximo representante de la misma.

El jefe de grupo de la auditoría solicita la colaboración para el desarrollo del trabajo, lo que implica, entre otros aspectos, que la administración comunique formalmente al personal de la entidad del inicio de ésta; que garantice el acceso a la información que se requiera durante la auditoría, y que habilite un local para que el grupo de auditoría tenga la privacidad necesaria.


De acuerdo con las características de la auditoría y del sujeto a auditar, si se requiere, se puede solicitar una persona como enlace con el grupo de auditoría, para que facilite la comunicación con el auditado.

El jefe de grupo informa y coordina con el máximo directivo del sujeto a auditar, el recorrido a realizar por la entidad, incluyendo almacenes, talleres, fábricas, según la estructura que la conforma.

Se deja constancia documental de los asuntos tratados en la reunión de inicio, y para ello se elabora el Acta de la reunión, utilizando la plantilla P-001-G09 Acta de reunión en el proceso de la auditoría.

### III. Revisar los papeles de trabajo

El jefe de grupo revisa todos los papeles de trabajo elaborados por los auditores, y deja las marcas correspondientes en cada uno de ellos; cuando lo considera utiliza la plantilla P-G02-01 Acta de revisión.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0001-03
	Código	Nombre	Versión 2020
	Procedimiento	001 Auditoría	
	Fase	0001 Planeación de la auditoría	
Tarea	03 Conocimiento del sujeto a auditar		

### Objetivo de la tarea

Establecer pautas sobre la información que el auditor debe obtener del sujeto a auditar.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y su descripción

Tareas

No.	Tareas	Plantillas
I.	Conocimiento del sujeto a auditar	<u>P-D0001-01</u> Datos e información a solicitar al sujeto a auditar  <u>P-001-G06</u> Hoja de nota
II.	Revisar los papeles de trabajo	<u>P-G02-01</u> Acta de revisión



## Descripción

### I. Conocimiento del sujeto a auditar

En el conocimiento del sujeto a auditar participan el supervisor, el jefe de grupo, auditores y expertos, para obtener información general con relación a la estructura organizativa, misión, objetivos, funciones, normativas, procedimientos, registros primarios, estados financieros, recursos materiales, financieros y humanos, entre otros.

Cuando la auditoría se realiza a una forma de gestión no estatal, se solicita la información que se requiera para comprobar su autorización en correspondencia con la legislación vigente.

El auditor, de acuerdo con el conocimiento que tenga del sujeto a auditar, recopila y actualiza la información necesaria, para complementar los datos esenciales en correspondencia con los objetivos de la auditoría y las características del sujeto a auditar; puede utilizar en lo que corresponda la plantilla: P-D001-01 Datos e información a solicitar al sujeto a auditar.

El recorrido por las principales áreas de trabajo de la entidad tiene por objetivo conocer las actividades, operaciones fundamentales y su funcionamiento en general, así como observar la organización, flujos de producción, características de locales y almacenes, para comprobar si están establecidos y se cumplen los niveles de acceso a las áreas de responsabilidad y las medidas de protección y seguridad; el auditor puede tomar evidencia digital asistida por medios audiovisuales.

Con la información obtenida en el estudio previo, el auditor puede realizar una evaluación y análisis del manejo organizacional de la entidad, lo cual es de mayor utilidad para la auditoría de desempeño; en ese caso, el auditor debe considerar los análisis de la visión sistémica y de la visión estratégica de la entidad.

Análisis de la visión sistémica de la entidad: es el análisis organizacional de la entidad, contempla una *evaluación de los factores internos y externos que influyen en sus resultados*, e identifica qué hace realmente la entidad, cómo lo ejecuta, las necesidades, obstáculos y restricciones que afectan sus procesos, actividades u operaciones o el logro de sus objetivos, lo que permite conocer integralmente el sistema y diseñar luego los indicadores correspondientes.

1- Análisis de los factores internos: se refiere a una evaluación de las áreas, procesos, actividades u operaciones con propósitos específicos, interrelacionados entre sí, que representan factores claves y condicionan el desempeño y la evaluación de la entidad, para lo cual se deben identificar las siguientes áreas de gestión: Administrativa, Financiera, Comercial, Recursos humanos, Información, y Producción de bienes y servicios; se pueden agregar otras que se requieran.

2- Análisis de los factores externos: se refiere a la caracterización del entorno donde la entidad desarrolla sus actividades; deben analizarse sus vinculaciones con los factores internos, interpretándose de la forma siguiente:

a) Análisis de factores del entorno próximo (actores): se deben considerar los destinatarios, usuarios o clientes de los bienes y servicios, los proveedores de insumos a la entidad y organizaciones con similares objetivos y usuarios;

b) análisis de factores del entorno remoto (fuerzas): pueden ser de tipo social económico, político, demográfico, regulatorio, que afecten los factores internos, procesos, actividades u operaciones y el desarrollo organizacional de la entidad.

Análisis de la visión estratégica de la entidad: sirve de marco de referencia para el análisis de la situación actual de la entidad y contempla la situación futura; toma como marco la Conceptualización del Modelo Económico y Social Cubano de Desarrollo Socialista, los Objetivos de Desarrollo Sostenible, lo regulado en el Plan de la Economía y el Presupuesto, así como la planificación a corto, mediano y largo plazo.

Los elementos que comprende la planificación son:

1- Planificación de los objetivos de trabajo a corto, mediano o largo plazo, según el nivel de dirección que le corresponda al sujeto objeto de auditoría.


2- Plan anual de actividades.

3- Plan de trabajo mensual y plan de trabajo individual de jefes, cuadros y especialistas.

Al concluir el conocimiento del sujeto a auditar, se elabora un resumen con la información recopilada y el estudio previo realizado, según los temas objeto de auditoría; para ello el auditor utiliza la plantilla P-001- G06 Hoja de nota.

## II. Revisar los papeles de trabajo

El jefe de grupo revisa todos los papeles de trabajo elaborados por los auditores y deja las marcas correspondientes en cada uno de ellos; cuando lo considera utiliza la plantilla P-G02-01 Acta de revisión.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0001-04
	Código	Nombre	Versión 2020
Procedimiento	001	Auditoría	
Fase	0001	Planeación de la auditoría	
Tarea	04	Consideraciones relativas a las disposiciones jurídicas	

### Objetivo de la tarea

Proporcionar pautas en cuanto a la responsabilidad del auditor al considerar las disposiciones jurídicas en la auditoría.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y su descripción

Tareas

No.	Tareas	Plantillas
I.	Consideraciones relativas a las disposiciones jurídicas	<u>P-001-G07</u> Nota informativa <u>P-001-G06</u> Hoja de nota
II.	Revisar los papeles de trabajo	<u>P-G02-01</u> Acta de revisión

Descripción

#### I. Consideraciones relativas a las disposiciones jurídicas

La auditoría debe proyectarse de manera que proporcione una seguridad razonable, que revele el apego del auditor a las disposiciones jurídicas inherentes a la actividad sujeta a revisión, vista en todas las fases de la auditoría.

Es responsabilidad de la administración asegurar que las operaciones de la entidad sean llevadas a cabo de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables, incluido el cumplimiento con aquellas disposiciones que determinan los importes y revelaciones de información reportados en los estados financieros.

Las disposiciones jurídicas constituyen en la auditoría de cumplimiento la fuente para determinar el alcance de la auditoría, los criterios y los hallazgos de la misma.

El auditor debe estar alerta a situaciones que puedan ser indicativas de presuntos hechos delictivos y de corrupción administrativa; ante la presencia de estos, el jefe de grupo y el auditor interno de base, según corresponda, cumplimentan lo establecido en la legislación vigente e informan al respecto; para ello se utiliza la plantilla P-001- G07 Nota informativa.

Las leyes y demás disposiciones jurídicas comprenden las normas jurídicas que provienen de los órganos y organismos de la Administración Central del Estado, así como las disposiciones internas del sujeto a auditar; también se incluyen las obligaciones contractuales que surgen de los contratos, convenios o acuerdos firmados entre el sujeto de la auditoría y terceros vinculados con su actividad.

Para obtener esta comprensión, el auditor debe reconocer particularmente que algunas leyes y regulaciones pueden tener un efecto fundamental sobre las operaciones del sujeto a auditar.

El auditor identifica las disposiciones jurídicas, normativas, reglamentos y políticas establecidas que sean significativas para los objetivos de la auditoría, y evalúa el riesgo de que ocurran actos ilegales o transgresiones de las políticas establecidas; sobre esa base de evaluación de riesgos, diseña y ejecuta los procedimientos a aplicar.

Entre los enfoques a considerar están:

- 1- Reducir cada objetivo a preguntas sobre cuestiones específicas del sujeto de la auditoría; es decir, propósito, metas, operaciones, elementos de salida, resultados.
- 2- Identificar las leyes y demás disposiciones jurídicas vinculadas con los objetivos de la auditoría.

3- Determinar si las violaciones de las leyes y demás disposiciones jurídicas pueden afectar significativamente el cumplimiento de los objetivos previstos en la auditoría.

4- Obtener pruebas de cumplimiento de condiciones de contratos, proyectos o convenios de donación.

5- Al planear las pruebas de cumplimiento de las leyes y demás disposiciones jurídicas significativas, el auditor debe evaluar los riesgos de que haya acciones u omisiones ilícitas; la evaluación incluye considerar si el sujeto de la auditoría cumple con su obligación de tener establecidos controles efectivos para prevenir o descubrir incumplimientos.


6- El auditor debe estar alerta para detectar situaciones y transacciones que pueden dar indicios de actos de incumplimientos; si se percata de ello, debe comprobar no solo su existencia, sino también si afecta significativamente los resultados del sujeto a auditar, y por consiguiente, su efecto en la auditoría que está ejecutando.

7- El auditor debe proceder con el debido cuidado profesional al dar seguimiento a los indicios de actos de incumplimientos, para no interferir con las investigaciones o procedimientos legales que puedan emprenderse en el futuro.

El auditor deja constancia de cualquier elemento significativo observado en el transcurso de la auditoría sobre las disposiciones jurídicas, para lo cual utiliza la plantilla P-001-G06 Hoja de nota.

## II. Revisar los papeles de trabajo

El jefe de grupo revisa todos los papeles de trabajo elaborados por los auditores y deja las marcas correspondientes en cada uno de ellos; cuando lo considera utiliza la plantilla P-G02-01 Acta de revisión.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0001-05
	Código	Nombre	Versión 2020
Procedimiento	001	Auditoría	
Fase	0001	Planeación de la auditoría	
Tarea	05	Materia controlada, criterio, alcance, objetivos, tipo compromiso y nivel de aseguramiento de la auditoría	

### Objetivo de la tarea

Actualizar y definir la materia controlada, criterio, alcance, objetivos, tipo de compromiso y nivel de aseguramiento de la auditoría.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y su descripción

Tareas

No.	Tareas	Plantillas
I.	Actualizar y definir la materia controlada, criterio, alcance y objetivo	<u>P-001-G06</u> Hoja de nota
II.	Tipo de compromiso y nivel de aseguramiento de la auditoría	<u>P-001-G06</u> Hoja de nota
III.	Revisar los papeles de trabajo	<u>P-G02-01</u> Acta de revisión

## Descripción

### I. Actualizar y definir la materia controlada, criterio, alcance y objetivo

El auditor actualiza y define durante el proceso de la fase de planeación la información presentada en la reunión de inicio de la auditoría, relacionada con la materia controlada, criterio, alcance y objetivos.

1- **Materia controlada:** se refiere a la información o actividad que se mide o se evalúa de acuerdo con ciertos criterios; se determina desde la elaboración del Plan anual de acciones de control a partir de las directivas; para corroborar la materia controlada, el auditor parte de esta información y evalúa si es necesario hacer alguna propuesta de eliminar o incluir otras directivas, teniendo en cuenta las actividades preliminares realizadas en la fase de planeación; el auditor describe la materia controlada.

2- **Criterios:** el auditor determina los criterios, que son los puntos de referencia o parámetros utilizados para evaluar la materia controlada, los que deben definir contra qué se evalúa el sujeto auditado; para determinar la idoneidad de los criterios, se considera:

- a) Relevancia: los criterios pertinentes aportan información sobre la materia controlada, que ayuda a los usuarios previstos a tomar decisiones;
- b) comprensibilidad: los criterios comprensibles permiten contar con información clara y entendible para los usuarios previstos;
- c) integralidad: los criterios están completos cuando la información de la materia controlada, preparada de acuerdo con ellos, no omite los factores relevantes que razonablemente se espera puedan afectar las decisiones de los usuarios previstos;
- d) confiabilidad: los criterios confiables dan lugar a conclusiones consistentes cuando se usan y examinan de la misma forma que lo hizo otro auditor, en igualdad de circunstancias;
- e) objetividad: indica aquello que es real y existente; es decir, que es imparcial sobre la materia controlada acorde con las circunstancias;



- f) utilidad: los criterios útiles dan como resultado hallazgos y conclusiones que satisfacen las necesidades de información del usuario.

El auditor describe los criterios de auditoría que han sido determinados de acuerdo con los análisis realizados, y deja evidencia documental de los mismos; los criterios se deben dar a conocer al sujeto a auditar y otras partes interesadas.

Para la auditoría financiera, los criterios son los parámetros de referencia utilizados para evaluar o medir la materia controlada, que contienen las Normas Cubanas de Información Financiera.

En la auditoría de desempeño se deben establecer los criterios adecuados que correspondan a las preguntas de auditoría, además, se relacionan con los principios de economía, eficiencia y eficacia.

Orientada a problemas, el punto de partida de la auditoría es una desviación conocida o sospechada respecto a lo que debería o podría ser; el objetivo principal es, por lo tanto, no solo verificar el problema, es decir, la desviación de los criterios y sus consecuencias, sino también identificar las causas; este enfoque realza la importancia de decidir sobre cómo examinar y verificar las causas durante la fase de planeación; las conclusiones y recomendaciones están basadas, principalmente, en el proceso de análisis y confirmación de las causas, a pesar de que siempre se originan en los criterios normativos.

En el caso de la auditoría de cumplimiento, su estructura y contenido dan forma a los criterios de auditoría, y por lo tanto, son la base para saber cómo se debe proceder.

Mientras que en una auditoría fiscal los criterios se refieren fundamentalmente a la legislación vigente del Sistema Tributario y la Ley del Presupuesto del Estado, que establecen las obligaciones tributarias y no tributarias de los sujetos pasivos, así como sus derechos; en tanto, la auditoría forense debe contar con criterios adecuados a las circunstancias.

3- Alcance de la auditoría: se refiere al área, extensión y período de tiempo cubierto, que incluye periodos anteriores o posteriores al definido propiamente; delimitar cuidadosamente el alcance contribuye a aumentar la eficiencia y la eficacia de la auditoría; el auditor declara el alcance de la auditoría de forma clara y precisa.

El alcance de una auditoría puede modificarse durante la ejecución de la misma, si el auditor identifica información importante que obliga a reconsiderarlo; dicho cambio debe incluirse en el Plan de trabajo general de la auditoría.

Para determinar el alcance de la auditoría, el auditor necesita considerar el período que será auditado; en el caso de la auditoría financiera se puede auditar sobre una base anual o el período que se determine.

El trabajo realizado por el auditor interno puede tener, igualmente, un impacto sobre la naturaleza y el alcance de los procedimientos de auditoría, de contar la entidad con una función de auditoría interna, cuyo trabajo se pueda utilizar.

Los resultados de las auditorías anteriores y su seguimiento pueden aportar información útil para establecer la estrategia de la auditoría.

Es importante en el Plan de trabajo general de la auditoría describir un alcance que defina claramente el lugar y duración de la auditoría a realizar; el alcance puede ser geográfico y también tiene relación con el tiempo; es decir, período de tiempo que debe cubrirse; los objetivos de la auditoría y el alcance están interrelacionados y, debido a que los cambios en uno generalmente afectan al otro, necesitan ser tomados en cuenta de manera conjunta.

4- Objetivo de la auditoría: determina lo que el auditor pretende responder en la auditoría.

El auditor debe demostrar objetividad al seleccionar sus objetivos de auditoría, incluida la identificación de los criterios; debe asegurarse de mantener la documentación apropiada, para poder demostrar la forma en que fueron definidos el objetivo de la auditoría, la materia controlada, los criterios y el alcance para elaborar el Plan de trabajo general de la auditoría.

El auditor determina objetivos generales y específicos de la auditoría; particularmente en la auditoría de desempeño, debe seleccionar temas que maximicen el impacto esperado de la auditoría, que sean lo suficientemente significativos y den lugar a beneficios relevantes para la gestión y finanzas públicas, el sujeto auditado y el público en general.

El auditor realiza un estimado preliminar de los posibles beneficios de la auditoría dentro de un tema, de manera que se centre en cuestiones que puedan añadir valor y ser de interés para las partes interesadas.

Preguntas para identificar la importancia del tema a seleccionar:

- a) ¿El tema tiene un impacto importante en los resultados?;
- b) ¿es un área de alto riesgo?;
- c) ¿involucra cantidades materiales?;
- d) ¿es un área de visibilidad o de interés actual?;
- e) ¿es de interés para el Gobierno?;
- f) ¿eso resultará en una mejor gestión?.

El tema de auditoría se debe seleccionar teniendo en cuenta el problema o evaluación de riesgos, lo que ayuda a determinar las prioridades y decidir qué incluir en el programa de la auditoría, para lo cual el auditor debe:

- a) Identificar las áreas, operaciones y actividades susceptibles de ser poco rentables; es decir, la mala asignación y utilización de los recursos;
- b) identificar riesgos específicos;
- c) establecer los sistemas de control de desempeño y de gestión de información;
- d) evaluar el grado de riesgos en términos de probabilidad, frecuencia, importancia, magnitud o consecuencia.

El auditor deja evidencia de la actualización y definición de la materia controlada, criterio, alcance y objetivos de la auditoría en la plantilla P-001-G06 Hoja de nota.

## II. Tipo de compromiso y nivel de aseguramiento de la auditoría

El auditor determina el tipo de compromiso, que puede ser de certificación o directo, lo cual difiere en función de quién prepara y mide o evalúa la materia controlada; el tipo de compromiso se expresa en el Informe de la auditoría y Dictamen, según corresponda, teniendo en cuenta el tipo de auditoría de que se trate: financiera, de desempeño, de cumplimiento, fiscal o forense.

Auditoría financiera: siempre son compromisos de certificación, ya que se basan en la información financiera presentada por la parte responsable.

Auditorías de desempeño, fiscal y forense: normalmente son compromisos directos; el auditor selecciona la materia controlada y los criterios, teniendo en cuenta los riesgos y la materialidad; al medir la materia controlada con respecto a los criterios, el auditor está en capacidad de llegar a una conclusión.


Auditoría de cumplimiento: implica compromisos de certificación, compromisos directos, o una combinación de ambos.

El auditor declara el nivel de aseguramiento, que de acuerdo con las Normas Cubanas de Auditoría, siempre será seguridad razonable, lo que se expresa en el Informe de la auditoría y Dictamen, según corresponda.

El auditor deja evidencia de la determinación del tipo de compromiso y el nivel de aseguramiento de la auditoría en la plantilla P-001-G06 Hoja de nota.

### III. Revisar los papeles de trabajo

El auditor jefe de grupo revisa todos los papeles de trabajo elaborados por los auditores, y deja las marcas correspondientes en cada uno de ellos; cuando lo considera utiliza la plantilla P-G02-01 Acta de revisión.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0001-06
	Código	Nombre	Versión 2020
Procedimiento	001	Auditoría	
Fase	0001	Planeación de la auditoría	
Tarea	06	Evaluación e identificación de riesgos	

### Objetivo de la tarea

Evaluar e identificar los riesgos de la auditoría.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y su descripción

Tareas

No.	Tareas	Plantillas
I.	Evaluación de riesgos	<u>P-001-G06</u> Hoja de nota <u>P-D0001-02</u> Preguntas a considerar en la evaluación de riesgos
II.	Identificación de riesgos	<u>P-0001-05</u> Registro de riesgos <u>P-0001-07</u> Valoración del Sistema de Control Interno <u>P-001-G06</u> Hoja de nota <u>P-0001-06</u> Determinar el riesgo de detección
III.	Revisar los papeles de trabajo	<u>P-G02-01</u> Acta de revisión

## Descripción

### I. Evaluación de riesgos

La evaluación de riesgos es el paso más importante del proceso de planeación; orienta al auditor a centrar su atención en los asuntos claves que se considerarán en la auditoría, teniendo en cuenta la restricción en cuanto a recursos y tiempo.

No debe confundirse la evaluación de riesgos con el riesgo de auditoría, ya que la evaluación de riesgos es un proceso para determinar el riesgo de que la materia controlada no cumpla con los criterios, y está relacionada con la necesidad de los usuarios previstos de contar con información que pueda conducir a decisiones sensatas; en cambio, el riesgo de auditoría es el riesgo que tiene el auditor de llegar a una conclusión incorrecta, y está vinculado con el volumen de evidencia de auditoría que el auditor debe recopilar para llegar a una conclusión que tenga el nivel de aseguramiento necesario.

#### Comprensión de la relación entre riesgo de auditoría y aseguramiento de la auditoría

El riesgo de auditoría se refiere a que el Informe de la auditoría pueda resultar inapropiado; entraña la probabilidad de que ocurra un acontecimiento que tenga un impacto en el alcance de los objetivos, también se puede considerar como la incertidumbre de la ocurrencia de un hecho; es el riesgo que el auditor está dispuesto a aceptar de llegar a una conclusión errónea, lo cual puede evitar a través del diseño adecuado de los procedimientos de auditoría.

De conformidad con las Normas Cubanas de Auditoría, los distintos tipos de auditoría son un compromiso de aseguramiento razonable; el auditor le brinda al usuario previsto seguridad acerca del resultado de evaluar la materia controlada con los criterios; el aseguramiento está directamente vinculado con el riesgo de auditoría, cuanto menor sea el riesgo de auditoría, mayor será el aseguramiento provisto.

El riesgo de auditoría es inversamente contrario al aseguramiento de auditoría; se trata del margen de riesgo de llegar a una conclusión equivocada que el auditor está dispuesto a tolerar; en la práctica, el riesgo de auditoría es inevitable.

Normalmente el riesgo de auditoría es del 5 por ciento para las auditorías que ofrecen seguridad razonable; se obtiene multiplicando el riesgo inherente por el

riesgo de control, por el riesgo de detección; luego se deduce a cien este resultado, y se obtiene el nivel de confianza o grado de aseguramiento, es decir, el 95 por ciento.

Para un nivel dado de riesgo de auditoría, el nivel aceptable de riesgo de detección conlleva una relación inversa con la evaluación de riesgos inherente y de control, comportándose de la siguiente forma:

1- Mientras mayor sea el riesgo inherente y menor el de control, corresponde aplicar más pruebas sustantivas y tamaños de la muestra por el riesgo de control, que brinden suficiente satisfacción de auditoría por el riesgo inherente.

2- Mientras mayor sea el riesgo inherente y de control, menor será el riesgo de detección que puede aceptarse; esto exige un trabajo de auditoría más sustantivo, es decir, tamaños de muestras más grandes y más pruebas de control.

3- Mientras menor sea el riesgo inherente y de control, mayor será el riesgo de detección que puede aceptarse; esto a su vez implica un trabajo menos sustantivo y pruebas de control.

4- Mínimo riesgo inherente y alto riesgo de control: no es necesario aplicar extensas pruebas por el riesgo inherente, pero, como existen problemas de control, es oportuno practicar algún procedimiento sustantivo tendiente a reducir el riesgo del área que presente el problema.

Al identificar y evaluar los riesgos inherentes y de control en la entidad, el auditor puede definir la naturaleza y el alcance de los procedimientos de recolección de evidencias necesarios para probar el cumplimiento de los criterios; cuanto mayor sea el nivel de riesgo, mayor debe ser el alcance del trabajo de auditoría necesario, a fin de reducir el riesgo de detección, lo suficiente como para alcanzar el nivel aceptable de riesgo de auditoría.

La evaluación de riesgos es un juicio más que una medida precisa; el nivel atribuido a cada componente es estimado por el auditor sobre la base de su juicio profesional.

El riesgo de auditoría debe considerarse al momento de:

1. Planificar la auditoría, incluido el diseño de los procedimientos de auditoría.
2. Efectuar los procedimientos de auditoría.

### 3. Evaluar los resultados de las pruebas de auditoría realizadas.

La evaluación de riesgos es el aspecto más importante del aseguramiento de auditoría, por su capacidad de proporcionar una seguridad razonable; a pesar de que el riesgo de detección consiste en que el auditor no logra detectar un error significativo, verificar los riesgos inherentes y de control constituye una parte clave del proceso de planeación de la auditoría.

El punto de partida de un proceso de evaluación de riesgos es la valoración del riesgo inherente y el riesgo de control, en este último es importante que el auditor realice la valoración preliminar del control interno, relacionado con la calificación de Satisfactorio, Aceptable, Deficiente y Malo, con el objetivo de estimar el grado de confiabilidad que se puede derivar de estos.

Se debe determinar, en función de los resultados, el nivel de pruebas sustantivas que se precisa aplicar para obtener el nivel de confianza que aún se necesita; dado que, habitualmente, se requiere un 95 por ciento de aseguramiento para las pruebas de auditoría, la naturaleza y el alcance de esas pruebas de auditoría planificadas varían, dependiendo de la evaluación del auditor, tanto de los riesgos inherentes como de control, lo que se conoce como evaluación de riesgos combinada.

No resulta práctico que el auditor recolecte evidencia con el fin de lograr un grado de aseguramiento absoluto del 100 por ciento, lo que implicaría detectar todos los incumplimientos significativos; en lugar de ello, el auditor debe procurar asegurarse de que sus conclusiones brinden el nivel de aseguramiento razonable, de acuerdo con el tipo de compromiso de auditoría.

Con el fin de identificar y evaluar el riesgo de que la entidad no logre sus objetivos, el auditor debe aplicar procedimientos de evaluación de riesgos en la auditoría; la evaluación de riesgos conlleva la identificación de los riesgos inherentes y de control, así como la determinación de los riesgos de detección, para ello utiliza las plantillas: P-001- G06 Hoja de nota y P-D0001-02 Preguntas a considerar en la evaluación de riesgos.

## II. Identificación de riesgos

La evaluación de riesgos conlleva la identificación de los riesgos inherentes y de control, estos son riesgos del sujeto a auditar y existen independientemente de



cualquier tipo de auditoría que se esté practicando; también se determinan los riesgos de detección.

1- Riesgo inherente: relacionado con la susceptibilidad de que la información de la materia controlada esté sujeta a un error significativo, y se asume que no existen los controles correspondientes; es el riesgo relacionado con la naturaleza de las actividades, operaciones y estructuras de gestión; de producirse un incumplimiento y no ser detectado, evitado o corregido por el control interno, la entidad no logrará sus objetivos; el auditor estima el riesgo inherente en función del conocimiento adquirido del sujeto a auditar.

Lo primero que se pregunta el auditor en un proceso de valoración de riesgos es qué puede salir mal con respecto a la materia controlada; sobre esa base verifica si el sujeto a auditar ha implementado controles suficientes para asegurarse de que nada haya salido mal; lo que podría salir mal es el riesgo inherente, que se puede examinar en tres perspectivas: genérico, de fraude, y de la otra cara de los criterios, definidos en las Normas Cubanas de Auditoría.

Riesgo genérico: existe cada vez que se toma una medida o que una determinada acción tiene lugar.

Riesgo de fraude: cuando alguien engaña a la entidad; se refiere a un acto intencional por parte de una o más personas de la entidad o confabulados con terceros, a través del artificio, para obtener una ventaja ilegal.

Riesgo de la otra cara de los criterios: cuando la entidad no cumple o acata los criterios de auditoría.

El riesgo de fraude depende en cierta medida del riesgo de la otra cara de los criterios.

El auditor debe ser competente en la previsión de problemas en la materia controlada, de eso se trata la evaluación del riesgo inherente, es decir, de analizar la entidad y pronosticar todos los problemas que la rodean; el auditor debe examinar cualquier criterio con respecto al cual evalúa a la entidad, y preguntarse por qué está usando esos criterios; ¿qué pretenden los legisladores con las disposiciones jurídicas?, entonces, el auditor debe pensar si lo regulado realmente ha sucedido; y analizar ¿a quién afectará? ¿qué tipo de impacto tendrá?.

A partir del análisis anterior, el auditor podrá obtener una lista de riesgos inherentes a la entidad, en este punto, necesita ejercer el escepticismo profesional.

También puede ser una fuente de información sobre riesgos el Plan de prevención de riesgos del sujeto a auditar; sin embargo, el auditor debe ejercer su escepticismo profesional, debido a que los riesgos identificados por la entidad auditada pueden no abordar aquellos que son importantes para los fines de la auditoría, y dicha información puede estar sesgada.

En la auditoría financiera el auditor identifica el riesgo de errores materiales importantes a nivel de los estados financieros y a nivel de la aseveración para tipos de operaciones, saldos de cuentas y revelaciones de información, para diseñar los procedimientos de auditorías; al valorar la naturaleza de los riesgos, el auditor debe analizar una serie de asuntos, entre los cuales figuran los siguientes:

- a) Un posible fraude;
- b) cambios significativos recientes que requieren de una atención específica a los riesgos;
- c) operaciones complejas o con incertidumbres;
- d) operaciones significativas relacionadas con terceros;
- e) operaciones que están fuera del curso normal de la actividad de la entidad, o parecen ser inusuales.

El auditor debe hacer averiguaciones y realizar procedimientos para identificar y responder a los riesgos de fraude que sean relevantes para los objetivos de la auditoría; debe estar alerta ante la posibilidad de fraude durante todo el proceso de auditoría.

Una vez identificados los riesgos, el auditor debe ordenarlos a través de un proceso de evaluación de riesgos, para lo cual toma en cuenta la magnitud y probabilidad; con respecto a la magnitud, el auditor se plantea si es significativo el riesgo, y con relación a la probabilidad, se pregunta si eso realmente puede suceder.

Como consecuencia de este análisis, el auditor presta menor atención a un riesgo de gran magnitud, pero de baja probabilidad, y lo mismo ocurre con un riesgo de baja magnitud pero de alta probabilidad; los riesgos que el auditor considera de gran magnitud y alta probabilidad, es decir, riesgos significativos, son evaluados como

riesgos inherentes válidos en la evaluación de riesgos, los que ameritan una consideración especial en la auditoría.

El auditor considera la probabilidad de que existan incorrecciones, incluida la posibilidad de múltiples incorrecciones, y si la incorrección potencial podría, por su magnitud, constituir una incorrección material; es decir, que tenga algún impacto sobre la razonabilidad de las cifras; el impacto y la probabilidad se refieren a:

a) Impacto: las consecuencias que puede ocasionar al sujeto de control la materialización del riesgo; es el resultado de un evento expresado cualitativa o cuantitativamente, sea este una pérdida, perjuicio o desventaja;

b) probabilidad: es la posibilidad de ocurrencia del riesgo; esta puede ser medida con criterios de frecuencia o teniendo en cuenta la presencia de factores internos y externos que pueden propiciar el riesgo, aunque éste no se haya presentado nunca.

Para determinar la probabilidad se puede utilizar el análisis cualitativo o cuantitativo, así como la estadística de la situación; el análisis cualitativo se utiliza para aquellos casos en los cuales no existen datos para generar estadísticas; ésta se asocia al criterio de frecuencia; es decir, la medida de las veces que sucede un evento, expresado como la cantidad de ocurrencias en un tiempo dado.

El auditor debe calificar el impacto y probabilidad, considerando la siguiente escala: Bajo, Medio y Alto; la combinación del impacto con la probabilidad permite obtener el resultado final, según se muestra en la plantilla P-0001-05 Registro de riesgos.

La respuesta del sujeto auditado, o la falta de respuesta mediante controles para mitigar el riesgo inherente es el riesgo de control; mientras que la respuesta del auditor se llama riesgo de detección.

2- Riesgo de control: cuando un error significativo pueda ocurrir y no evitarse o detectarse y corregirse a tiempo por medio de los controles correspondientes; según resulte pertinente para la materia controlada, algunos siempre existirán debido a las limitaciones inherentes al diseño y operación de los controles internos.

El riesgo de control es el riesgo de que los mecanismos de control interno no estén en condiciones de prevenir el incumplimiento material, su detección o corrección oportuna.

El auditor evalúa el riesgo de control con base en su evaluación del control interno de la entidad; cuando el riesgo de control es alto, es decir, que no existen controles, o que estos sean limitados, el auditor debe obtener el aseguramiento de auditoría necesario, principalmente a partir de la aplicación de pruebas sustantivas.

La evaluación preliminar del riesgo de control exige que el auditor analice el control interno del sujeto a auditar; en particular determina en qué medida y de qué modo un control específico previene o detecta y corrige un incumplimiento; la evaluación del auditor del riesgo de control puede ser: Satisfactorio, Aceptable, Deficiente o Malo.

El auditor realiza una valoración preliminar del control interno a partir de los procedimientos de auditoría aplicados durante el estudio previo, el conocimiento del sujeto a auditar y los riesgos identificados en correspondencia con los objetivos previstos para la auditoría, debe considerar lo regulado en la disposición jurídica vigente sobre el Sistema de Control Interno, para elaborar las preguntas sobre los controles en torno a los cinco componentes en la plantilla P-0001-07 Valoración del Sistema de Control Interno.

Indaga además, sobre la adecuación, aplicación y resultados de la Guía de Autocontrol por el sujeto auditado, realiza entrevistas a miembros del Consejo de Dirección, funcionarios y trabajadores del sujeto a auditar, para conocer el dominio y sistematicidad de su aplicación.

El auditor examina y valora el grado de confianza del control interno, lo cual genera información para determinar la extensión, el alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicar en la fase de realización de la auditoría; también para determinar la existencia de limitaciones y riesgos en los procesos, actividades y operaciones que conllevan a incumplimientos de disposiciones jurídicas.

A partir de los resultados, el auditor elabora un resumen de la valoración preliminar del control interno, el que tributa a la determinación de los riesgos, la materialidad, muestreo, hasta la elaboración del Plan general de la auditoría y el plan individual del auditor; con ese fin utiliza la plantilla P-001- G06 Hoja de nota.

Además de valorar el riesgo de control para todos los riesgos significativos, el auditor también debe evaluar los controles que tiene la entidad para aquellos riesgos que, a

juicio del auditor, no son posibles o factibles de reducir a un nivel aceptable, se utilizan solo procedimientos sustantivos.

El auditor registra los riesgos identificados en la plantilla P-0001-05 Registro de riesgos.

3- Riesgo de detección: está bajo el control del auditor, es el riesgo de que no detecte un error o incumplimiento significativo que no haya sido corregido por los controles internos de la entidad.

El riesgo de detección es una medida de la efectividad de un procedimiento de auditoría y de su aplicación por el auditor; este riesgo no puede reducirse a cero, porque el auditor generalmente no examina todas las clases de transacciones, saldos de cuentas, revelaciones y otros factores que incluyen la posibilidad de seleccionar un procedimiento de auditoría inadecuado y malinterpretar los resultados de auditoría.

Constituye el riesgo más controlable para el auditor, puede manejarse mediante una planeación adecuada, la asignación apropiada del auditor al grupo de la auditoría, y la aplicación por parte de este del escepticismo profesional; si el auditor no está alerta frente a circunstancias que lo induzcan a sospecha, puede obtener conclusiones inapropiadas a partir de la evidencia obtenida.

Para reducir el riesgo de detección se debe auditar la materia controlada de una manera planificada, con ese propósito se identifican los riesgos inherentes y de control en la mayor medida posible.

El riesgo de detección se evalúa durante toda la etapa de planeación, y para ello se utiliza la siguiente escala valorativa:

Alto = 3 Cuando se estima que existen factores importantes que afectan la calidad de la realización de la auditoría; es decir, que los auditores asignados al grupo sean insuficientes por la complejidad de la entidad auditada o poco experimentados; que no se encuentren disponibles los recursos necesarios para el desarrollo de la auditoría, como los viáticos para realizar las visitas necesarias; o que se detecten debilidades en la supervisión.

Medio = 2 Cuando se estima que algunos factores afectan la calidad de la auditoría pero que ello se puede manejar a través de diferentes estrategias que se encuentren al alcance del grupo de auditoría y del nivel directivo; es decir, si no se incluyen los suficientes auditores al grupo, podría considerarse un mayor tiempo de realización de la auditoría.

Bajo = 1 Cuando se estime que los factores presentes en la planeación y durante la ejecución de los procedimientos son suficientes para garantizar la calidad y oportunidad del trabajo de auditoría.

Cuanto mayor considere el auditor que es el nivel de riesgo inherente o de control, menor deberá ser el riesgo de detección; esto exige un mayor número de pruebas sustantivas; es decir, aumento del tamaño de la muestra; del mismo modo, cuanto menor se considere el riesgo inherente y de control combinado, mayor será el riesgo de detección, lo que a su vez implica un menor número de pruebas sustantivas y más trabajo en los sistemas; deben verificarse más sistemas y controles, puesto que la suposición de que parte la planeación, tiene que comprobarse y porque el trabajo en los sistemas también contribuye a la garantía del resultado de auditoría.

Existen muchos factores que afectan el riesgo de detección: el ambiente cultural de la unidad organizativa de auditoría, la formación del auditor, la experiencia, los esquemas de capacitación y la supervisión.

Acciones para reducir el riesgo de detección:

- a) Fortalecer la supervisión del trabajo del auditor;
- b) capacitar a los auditores en los temas objeto de revisión;
- c) utilizar herramientas que le faciliten el trabajo al auditor;
- d) analizar los riesgos identificados y evaluar si los procedimientos diseñados son los adecuados y si pueden ayudar a encontrar las incorrecciones materiales pertinentes;
- e) revisar que se utilicen las técnicas de auditoría y cuando corresponda, realizar las mejoras correspondientes;
- f) dar fluidez a los canales de comunicación establecidos.

Para determinar el riesgo de detección se utiliza la plantilla P-0001-06 Determinar el riesgo de detección.

#### 4- Identificación y evaluación de riesgos de fraude

El auditor debe considerar el riesgo de fraude durante todo el proceso de auditoría y documentar el resultado de la evaluación.

Por la importancia que reviste el riesgo de fraude, se profundiza en elementos que el auditor debe tener presente en su identificación y evaluación, además de considerar lo expuesto anteriormente.

Aunque la detección de un fraude no es el principal objetivo de una auditoría, el auditor debe incluir factores de riesgos de fraude en sus evaluaciones de riesgos y permanecer alerta a las señales de fraude al llevar a cabo su trabajo, las que pueden conllevar a un presunto hecho delictivo, presunto hecho de corrupción administrativa, o ambos.

Las condiciones que generalmente están presentes cuando existe fraude son la ineffectividad del control interno y la pérdida de valores éticos y morales del personal implicado, dado por incumplimiento de la responsabilidad contraída al asumir los cargos, para obtener beneficios personales sobre la base del engaño, el soborno y la deslealtad.

El daño potencial del fraude y la corrupción administrativa se extienden más allá de cualquier pérdida financiera, ya que, adicionalmente, causa efectos negativos sobre la reputación de la entidad y el entorno de trabajo interno; los casos de fraude y corrupción pueden reducir la confianza de las personas.

Hay tres elementos claves, normalmente presentes, cuando alguien comete fraude o corrupción: oportunidad, incentivo o presión, y actitud; esos elementos deben tratarse a través de los controles internos de la entidad, de ahí que, cuando los controles internos son débiles, ello puede ser índice de riesgos de fraude y corrupción.

Aspectos que pueden implicar fraude:

- a) Alteración de información que se presente acerca del sujeto a auditar;

- b) desactualización de los libros, registros, submayores y demás documentos establecidos por las Normas Cubanas de Información Financiera;
- c) manipulación, falsificación o alteración de registros contables o documentos de soporte con los cuales se preparan los estados financieros;
- d) representación falsa u omisión intencional en los estados financieros de eventos, transacciones u otra información importante;
- e) incorrecta manipulación en los sistemas automatizados contables-financieros, tales como alteración de ficheros, trazas y borrado o eliminación de transacciones;
- f) acciones u omisiones relativas a la contratación, el libramiento o la utilización indebida de documentos crediticios;
- g) cancelaciones de cuentas por cobrar sin respaldo documental;
- h) malversación de activos;
- i) ocultación u omisión de datos;
- j) uso indebido de recursos financieros y materiales;
- k) pérdida o deterioro de documentos;
- l) otras que se identifiquen.

Cuando se realizan evaluaciones de riesgos de fraude, el auditor debe tener presente que, aunque los controles internos pertinentes estén documentados, esto no es garantía de que en la práctica funcionen como se espera.

Los posibles comisores están más centrados en detectar las debilidades de los controles que sus fortalezas, y de igual manera debe pensar el auditor durante la evaluación de riesgos, con el propósito de buscar posibles vacíos legales o métodos que pudieran dar lugar a una ventaja ilegal para alguien que está dentro o fuera de la entidad, o para ambos.

Al realizar una evaluación de riesgos de fraude, el auditor debe considerar si el sujeto auditado tiene implementados procedimientos y medidas coordinadas para prevenir, detectar y responder a casos de fraude; si se involucra a los cuadros,




funcionarios y trabajadores en la prevención y detección de fraude; y si existen controles internos basados en riesgos, y evaluaciones de riesgos de fraude.

De igual forma, el auditor debe tener en cuenta los códigos de ética de los cuadros y de conducta para los trabajadores, las recomendaciones para cambios o mejoras a partir de controles internos y externos, y la existencia de un sistema de comunicación para crear conciencia sobre el control interno.

El auditor registra los riesgos de fraudes en la plantilla P-0001-05 Registro de riesgos.

### III. Revisar los papeles de trabajo

El auditor jefe de grupo revisa todos los papeles de trabajo elaborados por los auditores, y deja las marcas correspondientes en cada uno de ellos; cuando lo considera utiliza la plantilla P-G02-01 Acta de revisión.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0001-07
	Código	Nombre	Versión 2020
Procedimiento	001	Auditoría	
Fase	0001	Planeación de la auditoría	
Tarea	07	Determinar la materialidad	

### Objetivo de la tarea

Determinar la materialidad para las fases de planeación, realización y elaboración de informe de la auditoría.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y su descripción

Tareas

No.	Tareas	Plantillas
I.	Determinar la materialidad	
II.	Materialidad en la fase de planeación de la auditoría	<p><u>P-0001-08</u> Paso 1: Materialidad cuantitativa.</p> <p><u>P-0001-09</u> Paso 2: Determinación del error tolerable y umbral de resumen de diferencias</p> <p><u>P-0001-10</u> Paso 3: Análisis de relevancia</p> <p><u>P-001 -G06</u> Hoja de nota</p>

III.	Otros niveles de materialidad en la fase de realización de la auditoría	<u>P-0002 - 001</u> Nuevo nivel de materialidad en la fase de realización de la auditoría. <u>P-001 -G06</u> Hoja de nota
IV.	Materialidad en la fase de elaboración de informe de la auditoría	<u>P-0003-001</u> Materialidad en la fase elaboración de informe de la auditoría <u>P-001 -G06</u> Hoja de nota
V.	Revisar los papeles de trabajo	<u>P-G02-01</u> Acta de revisión

## Descripción

### I. Determinar la materialidad

Para obtener una seguridad razonable, el auditor planifica y realiza la auditoría a fin de determinar si la información acerca de la materia controlada en todos los aspectos significativos cumple con los criterios establecidos.

La evaluación de la materialidad y la consideración de la sensibilidad y otros factores cualitativos en una auditoría en particular quedan a juicio del auditor, quien considera la materialidad durante todo el proceso de la auditoría:

1- Planeación: para ayudar a evaluar los riesgos materiales, el auditor debe determinar la naturaleza, alcance y momento de aplicación de los procedimientos de auditoría.

2- Realización de la auditoría: el auditor examina nueva información que pueda exigir la revisión de los procedimientos planificados, y la evaluación del efecto de los incumplimientos.

3- Elaboración de informe de la auditoría: se utiliza como referencia para evaluar la significatividad de los hallazgos detectados durante el trabajo y su inclusión en el Informe de la auditoría o Dictamen; el auditor debe formarse la opinión de auditoría.

El auditor debe considerar la materialidad tanto cuantitativa como cualitativa:

Materialidad cuantitativa: para determinarla se establece un valor numérico; es decir, el umbral de materialidad que sirve como un factor determinante, tanto en el cálculo del tamaño de la muestra para las pruebas sustantivas, como en la interpretación de los resultados de la auditoría; para obtener el valor numérico se toma un porcentaje de una base apropiada, que refleje, a juicio del auditor, las estimaciones o mediciones que tienen mayor probabilidad de ser consideradas como significativas por los usuarios de la información.

Materialidad cualitativa: a pesar de que ciertos tipos de incumplimiento o irregularidades pueden ser cuantitativamente inmatrimales, el auditor no debe desconocerlos ya que pueden tener un impacto material sobre la materia controlada.

La materialidad cualitativa incluye aspectos que pueden ser materiales por naturaleza o por contexto.

1- Material por naturaleza: está relacionado con las características inherentes y se refiere a cuestiones en las que puede haber requisitos específicos de información oficial o un alto interés político o público; incluye cualquier sospecha de mala gestión, fraude, ilegalidad, irregularidad, tergiversación y falsificación intencional de resultados.

La materialidad por naturaleza puede surgir por incumplimientos relacionados con fraude o corrupción, incumplimiento en un área en la que existe un alto grado de interés público, incumplimiento de las disposiciones jurídicas, independientemente de su valor monetario, entorno deficiente de control interno y fluctuación del personal.

Material por contexto: se refiere a los elementos que son materiales por sus circunstancias, por lo que cambian debido a la impresión que causan en los usuarios; incluye casos en los que un error o incumplimiento de poca importancia puede tener un efecto significativo.

La materialidad en las auditorías de cumplimiento, desempeño, fiscal y forense, podría tener en algunas circunstancias mayor influencia de aspectos cualitativos o en temas relacionados con la legalidad o el control interno, lo que permitirá que debido a su importancia, determinadas deficiencias o irregularidades relacionadas con la gestión económico financiera, independientemente de cual sea su cuantía,

queden reflejadas en el informe; la naturaleza, viabilidad y sensibilidad del tema auditado es determinante a efectos de considerar la materialidad.

Establecimiento de un umbral cualitativo o un nivel tolerable de incumplimiento: en los casos en los que no se puede establecer un umbral cuantitativo de materialidad, porque el incumplimiento no siempre se puede cuantificar en términos de cantidades o valores monetarios; puede ser más apropiado que el grupo de auditoría establezca como umbrales una tasa tolerable de incumplimiento tanto en la materia controlada, considerada como un todo, como en los diferentes asuntos de la materia, cuando sea pertinente.

No obstante, el grupo de auditoría debe definir claramente cuándo se habla de incumplimiento o desviación material, debido a que la no observancia de las disposiciones jurídicas puede diferir en cuanto a su importancia.

La determinación de la materialidad es una cuestión de juicio profesional y depende de la interpretación del auditor de las necesidades de los usuarios; una materia puede juzgarse como material si el conocimiento de ella puede influir en las decisiones de los usuarios previstos.

Error tolerable: es un por ciento de la materialidad, para lo que se asume la aplicación de un error tolerable del 50 o 75 por ciento de la materialidad predeterminada; significa el límite máximo que es admisible en un error, sin que sea importante para la razonabilidad de los estados financieros.

Aspectos a tener en cuenta para determinar el porcentaje a utilizar:

- 1- Conocimiento del sujeto a auditar.
- 2- Antecedentes de la entidad en auditorías anteriores.
- 3- Evaluación de los riesgos.
- 4- Resultados de la evaluación de control interno de la entidad y el efecto sobre los estados financieros.

El error tolerable es un concepto que permite aplicar la materialidad predeterminada a los niveles de los saldos de cuentas individuales, y desempeña un papel importante ya que contribuye a:

- 1- Determinar qué cuentas o grupos de cuentas son significativas.
- 2- Reforzar la confianza del auditor en sus expectativas al nivel deseado de precisión, cuando ejecute los procedimientos analíticos.
- 3- Precisar el alcance de los procedimientos de auditoría en muestreo representativo o pruebas sobre partidas claves.

El error tolerable es la mejor estimación del importe de las posibles incorrecciones no detectadas que se consideran al alcanzar la conclusión en el resumen de diferencias, tomando en cuenta si los estados financieros están presentados de conformidad con el marco de referencia.

### Resumen de diferencias

El auditor debe tener en cuenta el resumen de diferencias, es decir, el umbral para el resumen de diferencias, que es un valor por debajo del cual no se acumularían las incorrecciones pues se espera que la acumulación de tales valores no tenga un efecto material sobre los estados financieros.

Significa que los montos por debajo del valor para el resumen de diferencias, evaluados por cualquier criterio, ya sea tamaño, naturaleza o circunstancias, son claramente inateriales y en el acumulado tales importes no serían considerados en la evaluación general de las incorrecciones.

Para calcular el Resumen de diferencias se aplican los siguientes porcentajes:

<b>Procedimiento a utilizar</b>	<b>Determinación de resumen de diferencias</b>
Cuando el error tolerable se ha establecido al 50% de la materialidad predeterminada	5% de la materialidad predeterminada
Cuando el error tolerable se ha establecido al 75 % de la materialidad predeterminada	3% de la materialidad predeterminada

Acumular las incorrecciones por encima de este umbral no es obligatorio, ya que es posible que el auditor considere significativos valores inferiores debido a las circunstancias en que se presenten, o algún otro criterio de juicio profesional.

#### Consideraciones generales para el establecimiento de niveles de materialidad

El auditor debe tener en cuenta los errores cuantitativos importantes relacionados con cantidades relativamente pequeñas que, al acumularse, podrían tener un efecto significativo en los estados financieros; es decir, errores en los procedimientos de fin de mes que podrían ser notables si se repitiesen cada mes.

Los errores cualitativos pueden tener un efecto sustancial en los estados financieros, incluyen los siguientes:

- 1- Descripción inadecuada de la política contable cuando es probable que un usuario de los estados financieros pueda ser engañado a causa de la descripción.
- 2- La violación de los requerimientos regulatorios que dañen de manera significativa la operatividad del sujeto a auditar.

Al revisar los registros y documentos, el auditor debe prestar especial atención a la información sobre partes vinculadas; la naturaleza de los saldos y transacciones con partes vinculadas o relacionadas puede en ciertas circunstancias originar mayores riesgos de error de materialidad en los estados financieros que los originados con transacciones con partes no vinculadas.

Además de la comprensión de los saldos y transacciones con partes vinculadas, es importante que el auditor evalúe si uno o más factores de riesgo de fraude están presentes, ya que con estas cuentas es más fácil cometer fraude.

#### Relación entre riesgo de auditoría y materialidad

La selección de un patrón comparativo de referencia apropiado para calcular los niveles de materialidad en la planeación y en la realización de la auditoría dependerá del riesgo de error material; a mayor riesgo de error material, menor será el nivel de materialidad, lo que conducirá a efectuar más pruebas de control o procedimientos sustanciales, y viceversa; por consiguiente, existe una relación inversa entre materialidad y riesgo.

De tratarse del riesgo más bajo, se aplica el porcentaje más alto posible de materialidad; si por el contrario, el riesgo es el más alto, entonces, se puede aplicar el porcentaje más bajo por parte del auditor; en caso de que el riesgo de incorrección material se encuentre hacia el medio, entonces se selecciona un porcentaje ubicado entre el más alto y el más bajo posible, que depende del juicio del auditor.

## II. Materialidad en la fase de planeación de la auditoría

Paso1: determinar materialidad cuantitativa; criterios para el cálculo de la materialidad predeterminada o planificada.

Para calcular la materialidad cuantitativa, el auditor necesita, primero, identificar la base de materialidad apropiada, es decir, los Activos Totales, las Ventas Netas o Ingresos Brutos, Utilidad antes del Impuesto, el Patrimonio neto o Capital Contable y los Gastos Totales para la actividad empresarial y los ingresos y gastos corrientes para la actividad presupuestada; y el porcentaje que se aplicará como umbral para cada base identificados en la plantilla.

El porcentaje se determina en función del estado en que se hallan los riesgos y controles, la sensibilidad de la materia controlada y las necesidades del usuario.

Con los elementos anteriores se cumplimenta la plantilla P-0001-08 Paso 1: Determinar materialidad cuantitativa.

A juicio del auditor, se establece como materialidad predeterminada o planificada la que considere más representativa, conforme a las consideraciones de costo/beneficio y las características del sujeto a auditar, la evaluación preliminar del control interno, los riesgos identificados y evaluados, entre otros.

Paso 2: Determinar error tolerable y umbral de resumen de diferencias.

Teniendo en cuenta la materialidad predeterminada o planificada de la base seleccionada en el paso 1, se procede a determinar error tolerable y umbral de resumen diferencias.

Para determinar el error tolerable y umbral de resumen de diferencias se emplea la plantilla P-0001-09 Paso 2: Determinar error tolerable y umbral de resumen de diferencias.



La materialidad predeterminada se utiliza para realizar el análisis de relevancia; el error tolerable se considera durante todo el proceso de la auditoría para aplicar la materialidad a los niveles de los saldos de cuentas individuales, y el umbral de resumen de diferencias tiene en cuenta los valores que se encuentran por debajo del cual no se acumularían las incorrecciones y no tengan un efecto material sobre los estados financieros.

Paso 3: determinar el análisis de relevancia.

Se comparan los saldos de las cuentas de los estados financieros con la materialidad predeterminada o planificada de la base seleccionada en el paso 1, para determinar los saldos que sobrepasan estas; tanto para el Estado de Situación como para el Estado de Rendimiento Financiero.

Teniendo en cuenta la materialidad predeterminada se realiza el análisis de los estados financieros mediante el método comparativo de cifras, a través del Análisis horizontal, que estudia las relaciones entre los elementos financieros para dos o más juegos de estados, es decir, para los estados financieros de fechas o períodos sucesivos.

Por consiguiente, el análisis de los estados financieros representa una comparación dinámica en el tiempo; para realizar ese análisis se emplean las siguientes técnicas:

- 1- Técnica de variaciones, es el saldo en esta fecha menos el saldo utilizado como año base.
- 2- Técnica de tendencias, es el saldo en esta fecha entre el saldo año base, expresado en por ciento.

Para ello se utiliza la plantilla P-0001-10 Paso 3: Determinar análisis de relevancia.

El auditor fundamenta el análisis de relevancia en la plantilla P-001 -G06 Hoja de nota, a partir de:

- 1- Las cuentas determinadas como material: aunque son relevantes a juicio del auditor, no serán analizadas en la fase de realización de la auditoría.
- 2- Las cuentas que no resultaron ser materiales: a juicio del auditor, serán analizadas en la fase de realización de la auditoría, a partir del análisis cualitativo, o sea, son los saldos que considere significativos y que podrían llegar a afectar las

decisiones de los usuarios de la materia controlada, sin importar que su valor se encuentra por debajo del valor de la materialidad cuantitativa.

Al concluir el análisis de relevancia, se define el grupo de cuentas contables que deben ser incluidas en la matriz de planeación o programa de auditoría para la fase de ejecución.

El auditor puede utilizar la materialidad determinada en la fase de planeación para las fases de realización y elaboración de informe de la auditoría, unido al juicio profesional y a las técnicas de muestreo; también puede determinar nuevos niveles de materialidad.

### III. Otros niveles de materialidad en la fase de realización de la auditoría

Durante una auditoría pueden presentarse nuevas situaciones o cambios en las circunstancias no previstos en el momento en que se preparó la estrategia de la auditoría y se determinaron los niveles de materialidad; la revisión de esos niveles y las razones que la fundamentan deben documentarse.

Dado que los perfiles de riesgo, la sensibilidad de las operaciones y la eficacia de los controles internos pueden ser diferentes para las distintas áreas de la materia controlada, se puede también establecer el umbral de materialidad para las distintas áreas de esa materia controlada; en ese caso, el auditor puede considerar la fijación de umbrales de materialidad particulares para esas áreas, aparte de la materialidad general.

Con ese objetivo, se aplica el porcentaje del umbral general utilizado para determinar el nivel de materialidad general, al valor de la población de esa área particular de la materia controlada; de suceder que los perfiles de riesgo, la sensibilidad y la eficacia del control interno varíen significativamente, el auditor puede, entonces, aplicar un porcentaje de umbral apropiado que refleje esta situación.

En el caso de un incumplimiento cuyo valor total esté por debajo del umbral de materialidad, pero sobre el cual el auditor está consciente de que las partes interesadas han expresado un interés especial en las irregularidades en esa materia, aun cuando el valor del incumplimiento es inmaterial, el auditor considera que el caso en cuestión es material; las cuestiones que son materiales por naturaleza o contexto deben ser reveladas.

Paso 1: nuevo nivel de materialidad en la fase de realización de la auditoría.

El auditor, a partir de las cuentas seleccionadas, procede a determinar el nivel o niveles de materialidad para los tipos de transacciones, saldos de cuentas, datos o información a revelar.

También determina las cifras por debajo del nivel de materialidad establecida para los estados financieros en su conjunto, con el objeto de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que las sumas de las incorrecciones no corregidas y no detectadas supere el nivel de materialidad determinada para los estados financieros en su conjunto.

Para calcular el nuevo nivel de materialidad, el auditor considera los porcentajes de umbral utilizados en la fase de planeación, los que aplica a la nueva base seleccionada; el importe obtenido se divide entre la cantidad de transacciones, operaciones, ajustes, datos o información a revelar; las cantidades menores a las cifras del nuevo nivel de materialidad no tendrán relevancia en la auditoría, no obstante, se aplica el juicio profesional.

La plantilla a utilizar en este caso es la P-0002 - 01 Nuevo nivel de materialidad en la fase de realización de la auditoría.

A partir del nuevo nivel de materialidad determinado, el auditor lo fundamenta en la plantilla P-001 -G06 Hoja de nota.

#### IV. Materialidad en la fase de elaboración de informe de la auditoría

Para elaborar el Informe de la auditoría y el Dictamen, el auditor analiza y evalúa los errores y fraudes detectados en la fase de realización de la auditoría, y para ello tiene en cuenta el tratamiento aplicable a los errores y fraudes comprobados en la fase de realización de la auditoría.

#### Tratamiento aplicable a los errores y fraudes comprobados en la fase de realización de la auditoría

1- Criterios para la acumulación y compensación de errores comprobados en la auditoría.

En el desarrollo de una auditoría se detectan errores de muy diversa naturaleza, entre ellos, sobre o infravaloración de Activos o Pasivos, de Ingresos, de Gastos,

errores de clasificación, cuyo importe por sí mismo no es de importancia relativa, pero puede serlo si se acumulan con otros errores.

En la medida en que estos errores se acumulen o, según las circunstancias previstas en la normativa contable, se puedan compensar, se determina la inclusión o no de salvedades en el Informe de la auditoría y en el Dictamen, e incide en la evaluación de la auditoría.

Pautas a considerar en la toma de decisiones:

- a) No se compensan errores en Ingresos con errores en Gastos, ni errores en el Activo con errores en el Pasivo y el Patrimonio o Capital;
- b) no se compensan infravaloraciones de una partida con sobrevaloraciones de otra;
- c) aquellos errores de importe inferior a la materialidad para el Informe de la auditoría se acumulan con otros que produzcan el mismo efecto, o sea, incremento o disminución sobre los resultados, el Patrimonio o Capital, sean éstos o no importantes individualmente; cualesquiera que sean los epígrafes de las cuentas afectadas.

2- Criterios para el tratamiento de los errores no importantes.


Los criterios para el tratamiento de los errores no importantes, es decir, de pequeño importe, que no se incluyen en el Informe de la auditoría, son los siguientes:

- a) Errores o incumplimientos de Normas Contables que, a juicio del auditor, y en función del tamaño de la entidad y de su actividad, tengan un efecto irrelevante en las salvedades a exponer;
- b) los errores contables que no sean importantes y que no hayan incidido por acumulación en la inclusión de salvedades.

El auditor usa la plantilla P-0003-01 Materialidad en la fase elaboración de informe de la auditoría y fundamenta la materialidad en la fase elaboración de informe de la auditoría en la plantilla P-001 -G06 Hoja de nota.

### Revisar los papeles de trabajo

El auditor jefe de grupo revisa todos los papeles de trabajo elaborados por los auditores, y deja las marcas correspondientes en cada uno de ellos; cuando lo considera utiliza la plantilla P-G02-01 Acta de revisión.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0001-08
	Código	Nombre	Versión 2020
Procedimiento	001	Auditoría	
Fase	0001	Planeación de la auditoría	
Tarea	08	Determinación del tamaño y selección de la muestra	

### Objetivo de la tarea

Proporcionar los distintos métodos de muestreo y otros medios de selección de partidas para reunir evidencia en la auditoría.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y su descripción

Tareas

No.	Tareas	Plantillas
I.	Uso del muestreo	
II.	Pasos claves para el proceso de muestreo de auditoría	<u>P-001-G06</u> Hoja de nota  <u>P-D0001-10</u> Tabla de tamaño de muestra estadística para un nivel de confiabilidad del 95 por ciento  <u>P-D0001-11</u> Tabla de evaluación de resultado de las muestras estadísticas
III.	Revisar los papeles de trabajo	<u>P-G02-01</u> Acta de revisión

## Descripción

### I. Uso del muestreo

El muestreo de auditoría, que puede ser cuantitativo y cualitativo, se define como la aplicación de procedimientos de auditoría a menos del cien por ciento de las partidas dentro de una población de relevancia de auditoría, de tal modo que todas las unidades del muestreo tengan una oportunidad de selección para dar al auditor una base razonable de qué conclusión extraer sobre la población entera.

Muestreo cuantitativo: se usa cuando el auditor busca sacar conclusiones acerca de la población total, mediante el examen de una muestra seleccionada; en el muestreo cuantitativo el riesgo de la muestra debe reducirse a un nivel bajo aceptable; sin embargo, el enfoque técnico para el muestreo cuantitativo puede requerir de técnicas estadísticas.

Muestreo cualitativo: es un procedimiento selectivo llevado a cabo como un proceso deliberado y sistemático para identificar los factores de variación en la materia controlada.

El auditor puede tomar muestras con base en las características de los individuos, grupos, actividades, procesos o del sujeto auditado en su conjunto; el muestreo cualitativo siempre exige una evaluación cuidadosa y un conocimiento suficiente de la materia controlada, y debe tener en cuenta los siguientes aspectos:

Universo: el conjunto total de datos de los que se selecciona la muestra y sobre los cuales el auditor desea extraer conclusión.

Unidad de muestreo: las partidas individuales que constituyen un universo.

Riesgo en el muestreo: presupone que siempre que el auditor revisa menos del cien por ciento de un universo, asume el riesgo de llegar a una conclusión diferente a la que alcanzaría de haber examinado el universo completo, por lo que entre más bajo sea el riesgo que el auditor está dispuesto a aceptar, mayor debe ser el tamaño de la muestra.

Riesgo no atribuible al muestreo: es el riesgo de que el auditor no sea capaz de llegar a la conclusión correcta a partir de un elemento que haya examinado; es decir, el auditor puede escoger un procedimiento analítico inapropiado o puede encontrar

sólo errores menores en una prueba de detalle, cuando en verdad el error en el universo es mayor que la cantidad tolerable.

Por eso, en las pruebas sustantivas que realiza el auditor, el riesgo de muestreo puede reducirse incrementando el tamaño de la muestra, mientras que el riesgo que no proviene del muestreo puede reducirse con la planeación, supervisión y revisión adecuadas de los elementos evaluados.

Beneficios del uso del muestreo:

- 1- Acelera la revisión de los papeles de trabajo.
- 2- Permite extraer conclusiones válidas y alcanzar el objetivo de obtener una reducción razonable del riesgo y no una certeza absoluta.
- 3- Posibilita combinar los resultados de las pruebas sustantivas de otros análisis, tal como evidencia obtenida de una fuente que puede ser corroborada por la evidencia lograda de otra fuente, lo que aporta una reducción mayor de los riesgos.
- 4- Contribuye a reducir los costos de auditoría; el costo del examen de cada asiento en los registros contables y de toda la evidencia que sirve de soporte sería elevado.

## II. Pasos claves para el proceso de muestreo de auditoría

Para cualquier método de muestreo, sea o no estadístico, y sin importar la técnica de muestreo aplicada, el auditor puede seguir los pasos claves, que a continuación se detallan:

- 1- Diseño de la muestra de auditoría: el auditor debe considerar los objetivos de los procedimientos de auditoría y los atributos de la población de la cual se extraerá la muestra; a tal efecto, debe:
  - a) Determinar los objetivos de la prueba;
  - b) definir condiciones de error;
  - c) delimitar la población de la cual se extraerá la muestra;
  - d) precisar el método de muestreo y la técnica de selección;
  - e) fijar unidades de muestreo.



2- Determinar el tamaño de la muestra: antes de decidir el tamaño de la muestra, el grupo de auditoría debe determinar la tasa tolerable de incumplimiento y la tasa de incumplimiento esperada de la población; el tamaño de la muestra se ve afectado por el nivel de riesgo del muestreo que el auditor está dispuesto a aceptar; mientras más bajo sea el riesgo aceptable para el auditor, mayor será el tamaño de la muestra; la dimensión de la muestra se puede determinar por la aplicación de una fórmula con base estadística o a través del ejercicio del juicio profesional del auditor.

Factores que tienen influencia sobre el tamaño de la muestra:

- a) Nivel de confianza o factor de confiabilidad: a mayor grado de confianza o fiabilidad exigido por el auditor de que los resultados de la muestra sean efectivamente indicativos de la incidencia real de error en la población, mayor deberá ser el tamaño de la muestra;
- b) alcance con el cual el riesgo de error material es reducido por la eficacia de los controles: mientras mayor sea la seguridad que el auditor pretende obtener de los controles, menor será la evaluación de riesgo que hará de incorrecciones materiales, y mayor deberá ser la muestra;
- c) evaluación del riesgo de error material: a mayor evaluación de riesgo del auditor de incorrecciones materiales, mayor deberá ser el tamaño de la muestra;
- d) tasa de desviación tolerable, es decir, tasa fijada por el auditor con respecto a la desviación de los procedimientos de control interno: el auditor busca obtener un nivel adecuado de aseguramiento de que la tasa de desviación fijada no exceda la tasa de desviación real de la población; mientras menores sean las tasas de desviación que el auditor está dispuesto a aceptar, mayor deberá ser la dimensión de la muestra.

Cuando corresponda, se calcula la Tasa tolerable de incumplimiento para las pruebas de cumplimiento que es la tasa máxima que el auditor está dispuesto a aceptar de la población, de ser excedido afectará la opinión del auditor sobre la población y la materia controlada; no todo incumplimiento de los criterios tiene la misma importancia, ni se convierte en un hallazgo de auditoría de relevancia.

El auditor debe ejercer su juicio profesional para determinar cuáles incumplimientos son materiales para la materia controlada, para eso considera la jerarquía de las disposiciones jurídicas no observadas y, la naturaleza, causa y posible impacto del incumplimiento en cuestión; al determinar la tasa tolerable de incumplimiento, el grupo de auditoría en la etapa de planeación debe considerar el nivel evaluado de riesgo de control y el grado de seguridad requerido.

También, debe conocer que existe una relación inversa entre la tasa tolerable de incumplimiento y el tamaño de la muestra; si la evaluación de riesgo combinada muestra que se requiere un mayor aseguramiento sustantivo, la tasa tolerable de incumplimiento será baja y viceversa; en la plantilla P-D0001-10 Tabla de tamaño de muestra estadística para un nivel de confiabilidad del 95 por ciento se presenta un rango de incumplimiento tolerable para el referido nivel de confianza.

- e) tasa de desviación de población esperada: a mayor tasa de desviación esperada por el auditor, mayor deberá ser el tamaño de la muestra, con el fin de que el auditor pueda efectuar una estimación razonable de la tasa real de desviación.

Se puede calcular además, la tasa esperada de incumplimiento de la población, que representa el grado de desviación o incumplimiento que el auditor espera encontrar en la población; existe una relación directa entre la determinación del auditor de la tasa esperada de incumplimiento de la población y el tamaño de la muestra.

La tasa esperada de incumplimiento de la población rara vez iguala o supera la tasa tolerable de incumplimiento, la plantilla P-D0001-11 Tabla de evaluación de los resultados de la muestra estadística, se puede usar para determinar el tamaño de la muestra, una vez que el grupo de auditoría ha decidido la tasa tolerable de incumplimiento y la tasa de incumplimiento esperada de la población.

Con poblaciones pequeñas con menos de 250 elementos, la unidad organizativa de auditoría o el auditor interno de base puede realizar pruebas del 10 a 15 por ciento de la población como mínimo; la determinación del tamaño de la muestra

está sujeta al juicio profesional y depende de la evaluación de riesgos y las necesidades del usuario.

- f) error tolerable: mientras menor sea el error que el auditor está dispuesto a aceptar, mayor deberá ser el tamaño de la muestra.

### 3- Selección de la muestra

La muestra se debe seleccionar con la expectativa de que todas las unidades de la población tienen igual oportunidad de escogencia; la aplicación de procedimientos de auditoría, con frecuencia implica la selección de elementos a someter a prueba para reunir evidencia de auditoría de la población.

El auditor debe determinar los medios apropiados para seleccionar los elementos a examinar para recolectar evidencia de auditoría; la decisión dependerá del juicio del auditor y de las circunstancias; la aplicación de cualquiera de los métodos que se mencionan a continuación o una combinación de los mismos, puede ser lo indicado en ciertos casos.

1- Seleccionar todos los elementos, examen del 100 por ciento: esto es adecuado cuando:

- a) La población abarca un pequeño número de elementos de gran valor;
- b) existe un riesgo significativo y otros medios que no proveen evidencia de auditoría suficiente y adecuada;
- c) la naturaleza repetitiva del cálculo u otros procesos realizados automáticamente por un sistema de información que hace que el examen del 100 por ciento sea rentable, utilizando técnicas de auditoría asistida por computadora;
- d) existan riesgos significativos y otros medios que no suministran evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

2- Seleccionar elementos específicos: esto es adecuado para:

- a) Elementos clave o de gran valor que pueden individualmente ser una representación errónea de importancia relativa;

- b) casos en los que el auditor quiere abarcar todas las operaciones que están por encima de un determinado valor;
- c) cualquier elemento o revelación de información acerca de los estados financieros que sea inusual o sensitivo;
- d) todo elemento que sea altamente susceptible a error material;
- e) elementos que proporcionan información acerca de asuntos tales como naturaleza de la entidad, naturaleza de las operaciones y del control interno;
- f) elementos que permiten someter a prueba ciertas actividades de control.

3- Muestreo de auditoría: el método de muestreo a emplear para seleccionar la muestra debe coincidir con las características de la población; el grupo de auditoría debe decidir cuál es el método más apropiado para escoger las muestras.

Para determinar el método de selección de la muestra, el auditor se debe preguntar si necesita extrapolar el resultado; de ser positiva la respuesta, utiliza el muestreo estadístico y de ser negativa el muestreo no estadístico.

En el caso de muestreo estadístico, indaga si la población es heterogénea en términos de transacción o cantidad, de ser negativo utiliza muestreo aleatorio simple o muestreo de unidad monetaria.

Cuando es positivo, el auditor se debe preguntar además, si existen diferencias significativas en los riesgos de auditoría en la población; de confirmarlo realiza el muestreo de unidad monetaria estratificada, de lo contrario, utiliza el muestreo de unidad monetaria.

Para el muestreo no estadístico, utiliza el muestreo intencional, por juicio u opinático.

El muestreo se clasifica en estadístico o no estadístico.

Muestreo estadístico: los métodos de muestreo estadísticos o probabilísticos tienen la característica de ser aleatorios, permiten seleccionar al azar una muestra, en la cual todos los elementos de la población deben tener una misma probabilidad de ser elegidos; sólo estos métodos de muestro probabilísticos aseguran la representatividad de la muestra extraída y son los más recomendables; entre estos

se encuentran el muestreo aleatorio simple, el muestreo sistemático, muestreo de unidades monetarias y muestreo estratificado.

Muestreo aleatorio simple: es el método en el cual el auditor determina un elemento al azar como punto de partida para aplicar la serie de números aleatorios que seleccione en determinado orden, hasta que se hayan escogido las unidades suficientes para completar el tamaño de la muestra.

Pasos para asegurar que los elementos se seleccionan sobre bases aleatorias: identificar y hacer una lista de la población; determinar el tamaño de la muestra a seleccionar; clasificar la población de acuerdo con ciertas características distintas a la cantidad, sean de orden ascendente o descendente; enumerar cada tipo de elementos en la población y definir el factor de selección; en consecuencia, se aplica el factor de selección hasta llegar al tamaño de la muestra.

Muestreo sistemático: es el método de selección con el cual el auditor determina elementos mediante un intervalo constante entre una selección y otra; el intervalo inicial tiene un punto de partida seleccionado al azar; el tamaño del intervalo se determina dividiendo el tamaño de la población o universo entre el tamaño deseado de la muestra; el punto de partida de esta muestra debe estar comprendido entre uno y el coeficiente resultante de la operación anterior.

El muestreo sistemático es muy similar al aleatorio; para el efecto debe elaborarse un listado de todos los elementos que incluye la población; se determina una fracción de muestreo, es decir, la fracción resultante de dividir el tamaño de la población y el tamaño de la muestra; luego se selecciona un número comprendido entre 1 y la fracción de muestreo de una manera aleatoria; después los demás números se seleccionan de una manera sistemática aumentando al número aleatorio seleccionado un número igual a la fracción de muestreo al tamaño de la muestra; el procedimiento asegura una mayor dispersión de la muestra que la que pudiera aparecer con el muestreo aleatorio.

Muestreo de unidades monetarias: es más probable que aparezca una operación de alto valor en la muestra que una de menor valor; la posibilidad de que se seleccione una operación determinada está en proporción directa a su tamaño; cualquier transacción por encima del intervalo de muestreo promedio ciertamente será

seleccionada; se usa más ampliamente en la auditoría que el muestreo aleatorio simple, porque es más eficiente, en el sentido de que los márgenes de incertidumbre en las estimaciones de error por lo general son más reducidos.

Muestro estratificado: es el proceso de dividir un universo en sub-universos, cada uno de los cuales es un grupo de unidades de muestreo que tienen características similares.

Muestreo no estadístico: a diferencia del muestreo estadístico, la muestra no estadística no es un producto de un proceso de selección aleatoria; los sujetos en una muestra no estadística generalmente son seleccionados en función de su accesibilidad o a criterio personal e intencional del investigador; es un método mediante el cual el auditor utiliza el juicio profesional para determinar el tamaño de la muestra, para seleccionarla y para evaluar los resultados de la misma, al ejercer su juicio profesional.

La desventaja del método de muestreo no estadístico es que no toma pruebas de una porción desconocida de la población; esto implica que la muestra puede representar a toda la población con precisión o no; por lo tanto, los resultados de la investigación no pueden ser utilizados en generalizaciones respecto de toda la población.

Entre los métodos no estadísticos se encuentran el muestreo intencional, por juicio u opinático, y el muestreo por cuotas.

Muestreo intencional, por juicio u opinático: muestreo basado en riesgo; implica seleccionar los elementos de una población, de acuerdo con criterios predeterminados y documentados, basados en el juicio profesional del auditor; el muestreo intencional basado en el juicio o en el riesgo no se puede usar si el objetivo de la muestra es extrapolar los resultados; al informar los resultados, el auditor debe asegurarse de que los lectores no se engañen y piensen que esos resultados son representativos de la población.

Este tipo de muestreo puede ser utilizado cuando se requiere mostrar que existe un rasgo determinado en la población; también cuando el auditor tiene como objetivo hacer un estudio cualitativo, piloto o exploratorio; cuando es imposible la aleatorización, como cuando la población es casi limitada.

Muestreo por cuotas: se selecciona la muestra después de dividir la población en grupos o estratos; las bases de la cuota generalmente son la edad, el género, la educación, la etnia y el nivel socioeconómico.

Ejecución de los procedimientos de auditoría para el objetivo de la prueba de cada uno de los elementos seleccionados:

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

En ocasiones el auditor encuentra práctico seleccionar un conjunto simple de muestras para más de un objetivo de prueba, y seleccionar varias unidades adicionales para su posible reemplazo; de no poder aplicar los procedimientos de auditoría planificados debido a que el elemento seleccionado no esté disponible, y de no poder tampoco usar un procedimiento alternativo para probar si el control fue aplicado como estaba previsto, el elemento debe ser considerado como una desviación del control para efectos de la evaluación de la muestra.

De encontrar un gran número de desviaciones al realizar la prueba de la primera parte de la muestra, el auditor puede reevaluar el nivel de riesgo del control y determinar en qué medida es necesario continuar la prueba para respaldar el nivel reevaluado de riesgo del control.

Para las **pruebas de detalles**, en los casos en los que el auditor no pudo aplicar los procedimientos de auditoría planificados a las muestras seleccionadas por no contar con la información de soporte, la forma en que se tratan los elementos no examinados dependerá de su efecto sobre la evaluación de la muestra.

Evaluación de los resultados de la muestra

Evaluación de los resultados una vez que las muestras han sido probadas y que los errores observados se han resumido:

1- Considerar la naturaleza y causas de los errores: el efecto directo de los errores identificados sobre los estados financieros debe ser considerado por el auditor en la evaluación de los resultados; cabe la posibilidad de que los errores tengan una característica o tendencia común, en cuyo caso el auditor puede decidir identificar

todos los elementos de la población que tienen ese rasgo común y extender los procedimientos de auditoría en ese estrato; es posible también que tales errores sean intencionales e indiquen la posibilidad de fraude.

2- Calcular y proyectar el error de la muestra.

3- Llegar a una conclusión general: el auditor debe evaluar los resultados de la muestra para determinar en qué medida la evaluación preliminar de las características relevantes de la población es confirmada o necesita ser revisada, y qué efecto tienen los resultados de la muestra sobre el objetivo de la prueba o de las restantes áreas de la auditoría.

4- Considerar la necesidad de decidir si los errores identificados requieren más muestreo y pruebas adicionales.

#### Evaluación de los resultados del muestreo para los atributos de cumplimiento no monetarios:

Los casos de incumplimiento identificados en una muestra son importantes y deben evaluarse para ver si tienen un efecto directo y material sobre la materia controlada; el auditor debe evaluar la naturaleza, causa e impacto del incumplimiento del muestreo aplicado para determinar si cada instancia es material o inmaterial, y llegar a una conclusión sobre el cumplimiento de la materia controlada con los criterios establecidos.

Al evaluar los resultados para formular una conclusión estadística sobre las pruebas de cumplimiento, el auditor debe comparar la tasa de incumplimiento superior con la tasa de incumplimiento tolerable.

Para determinar la tasa real de incumplimiento que se expresa en por ciento, la fórmula es: el número real de incumplimientos entre el tamaño de muestra por cien; para calcular la tasa de incumplimiento superior, el auditor utiliza la tabla de evaluación de resultado de las muestras estadísticas, esta no proporciona tasas superiores de incumplimiento de la evaluación para todos los tamaños de muestra posibles o de instancias de incumplimiento identificadas; el auditor puede usar el tamaño siguiente de muestra más pequeño para identificar la tasa de incumplimiento superior.



El cálculo de la tasa real de incumplimiento y de la tasa de incumplimiento superior se ilustra en la P-D0001-11 Tabla de evaluación de resultados de las muestras estadísticas.

El auditor para formular una opinión sobre el cálculo de las referidas tasas debe considerar:

- 1- La tasa de incumplimiento superior se compara con la tasa tolerable de incumplimiento;
- 2- si la tasa de incumplimiento superior es mayor que la tasa tolerable de incumplimiento, la materia controlada no cumple con los criterios;
- 3- si la tasa de incumplimiento superior es menor que la tasa tolerable de incumplimiento, la materia controlada cumple con los criterios;
- 4- el auditor debe considerar la materialidad de los problemas y la generalización del incumplimiento, y decidir sobre la opinión de auditoría más apropiada.

Si el auditor realiza un muestreo no estadístico intencional u opinático, el riesgo de muestreo puede no ser directamente medible; en ese caso generalmente lo indicado es que el auditor concluya que los resultados de la muestra no respaldan un nivel aceptable de cumplimiento, si la tasa real de incumplimiento excede la tasa esperada de incumplimiento utilizada en el diseño de la muestra.

#### Evaluación de los resultados del muestreo por valor monetario del incumplimiento:


Si la población de la muestra se basa en valores monetarios, el auditor puede evaluar los resultados de la muestra para identificar el valor monetario del incumplimiento y luego proyectarlo a la población.

Enfoque para proyectar los resultados de cumplimiento a una población monetaria: si el incumplimiento monetario es de 100 por ciento de errores en una población de operaciones de tamaño similar, la misma tasa de incumplimiento real, analizada anteriormente para los atributos de cumplimiento no monetarios, puede utilizarse para la población monetaria en referencia, a los efectos de estimar el probable valor monetario del incumplimiento; en la plantilla P-D0001-11 Tabla de evaluación de resultado de las muestras estadísticas, se ilustra el referido cálculo.

El auditor al concluir este procedimiento debe documentar el muestreo seleccionado en los papeles de trabajo y todos los elementos que considere de interés, para ello utiliza la plantilla P-001-G06 Hoja de nota.

### III. Revisar los papeles de trabajo

El auditor jefe de grupo revisa todos los papeles de trabajo elaborados por los auditores, y deja las marcas correspondientes en cada uno de ellos; cuando lo considera utiliza la plantilla P-G02-01 Acta de revisión.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0001-09
	Código	Nombre	Versión 2020
	Procedimiento	001 Auditoría	
	Fase	0001 Planeación de la auditoría	
Tarea	09	Elaborar programa de auditoría o matriz de planeación	

### Objetivo de la tarea

Elaborar el programa de auditoría o matriz de planeación.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y su descripción

Tareas

No.	Tareas	Plantillas
I.	Elaborar programa de auditoría	<p><u>P-0001-11</u> Programa de auditoría</p> <p><u>P-D0001-03</u> Aspectos generales para la elaboración de programa de auditoría financiera</p> <p><u>P-D0001-04</u> Aspectos generales para la elaboración de programa de auditoría de desempeño</p> <p><u>P-D0001-05</u> Aspectos generales para la elaboración de programa de auditoría fiscal</p>

		<p><u>P-D0001-06</u> Aspectos generales para la elaboración de programa de auditoría en tema ambientales</p> <p><u>P-D0001-07</u> Aspectos generales para la elaboración de programa de auditoría a la implementación de los objetivos de desarrollo sostenible-ODS</p> <p><u>P-D0001-08</u> Aspectos generales para la elaboración de programa para realizar la auditoría con enfoque de procesos</p> <p><u>P-D0001-09</u> Aspectos generales para la elaboración de programa de auditoría en tema relacionados con las tecnologías de la información y las comunicaciones</p>
II.	Elaborar matriz de planeación	<u>P-0001-12</u> Matriz de planeación
III.	Revisar los papeles de trabajo	<u>P-G02-01</u> Acta de revisión

## Descripción

El programa de auditoría y la matriz de planeación son dos herramientas útiles para que el auditor lleve a cabo su trabajo, constituyen un instrumento de apoyo para la elaboración del plan de trabajo general de la auditoría; el auditor utiliza la que considere más práctica para su trabajo.

### I. Elaborar programa de auditoría

El programa de auditoría le permite al auditor monitorear su trabajo y ponderar la relación entre los objetivos y los procedimientos de auditoría, así como determinar la extensión y la oportunidad en que serán empleados.

Con la proyección de obtener evidencia suficiente y apropiada para soportar las conclusiones de la auditoría, el auditor prepara en la fase de planeación el programa de auditoría; puede modificarlo en la medida en que se ejecute el trabajo, y para ello toma en consideración las características de las situaciones que se vayan encontrando.

El programa debe confeccionarse acorde con el tema, actividad a auditar, muestra seleccionada, y tener en cuenta la conformación del grupo de auditoría.

Propósitos del programa de auditoría:

- 1- Disponer de un esquema de trabajo que le permita al auditor desarrollar sus tareas de manera coherente y sistemática.
- 2- Documentar la relación lógica entre los objetivos y los procedimientos de la auditoría.
- 3- Plasmar los criterios que se emplearán en la evaluación específica.
- 4- Garantizar el cumplimiento de las normas de auditoría.
- 5- Proporcionar evidencia sobre el debido cuidado y ejercicio del juicio profesional en la planeación, realización y elaboración de informe de la auditoría.

El programa de auditoría debe incluir:

- 1- Objetivo general y específicos, relacionados con los propósitos de la auditoría.
- 2- Descripción del alcance de las operaciones sujetas a examen y del período que abarcará su comprobación.
- 3- Fuentes de criterio: de dónde emanan los criterios de auditoría; es decir, las disposiciones jurídicas.
- 4- Criterios, puntos de referencia o parámetros utilizados para evaluar la materia controlada de manera consistente y razonable; son el deber ser de lo que se evalúa, forma o manera cierta de cómo deben ser las cosas y el referente para evaluar la condición actual; en la determinación de los criterios es esencial que el auditor aplique su juicio profesional.
- 5- Técnicas de auditoría: para obtener evidencia relacionada con el cumplimiento de los criterios de auditoría.

6- Descripción de los procedimientos de auditoría: los pasos específicos que desarrolla el auditor para recopilar evidencia y soportar hallazgos, se deben llevar a cabo en forma sistemática y razonable para lograr el objetivo planteado; deben ser suficientes para evaluar los riesgos de incumplimiento en relación con los diversos criterios de auditoría.

La descripción de los procedimientos de auditoría se realiza teniendo en cuenta:

- a) Asegurar la claridad del procedimiento de auditoría: el procedimiento debe especificar lo que necesita ser verificado;
- b) mencionar la razón para realizar el procedimiento de auditoría: identificar la razón para llevar a cabo un procedimiento de auditoría;
- c) ¿cuál es la aseveración que está siendo sometida a prueba?: los procedimientos de auditoría examinan las aseveraciones hechas por el sujeto auditado; es importante que el auditor entienda cuál es la aseveración a comprobar antes de iniciar el diseño de un procedimiento de auditoría;
- d) terminología específica utilizada en el diseño de los procedimientos de auditoría: términos relativos a la auditoría tales como conciliar, totalizar, comparar.

Para la confección del programa de la auditoría se debe utilizar la plantilla P-0001-11 Programa de auditoría.

A continuación se muestran plantillas de documentos que el auditor puede consultar durante la elaboración del programa de auditoría, que puede combinar en correspondencia con su objetivo:

P-D0001-03 Aspectos generales para la elaboración de programa de auditoría financiera

P-D0001-04 Aspectos generales para la elaboración de programa de auditoría de desempeño

P-D0001-05 Aspectos generales para la elaboración de programa de auditoría fiscal

P-D0001-06 Aspectos generales para la elaboración de programa de auditoría en temas ambientales

P-D0001-07 Aspectos generales para la elaboración de programa de auditoría a la implementación de los objetivos de desarrollo sostenible-ODS

P-D0001-08 Aspectos generales para la elaboración de programa para realizar la auditoría con enfoque de procesos

P-D0001-09 Aspectos generales para la elaboración de programa de auditoría en temas relacionados con las tecnologías de la información y las comunicaciones

## II. Elaborar matriz de planeación

La matriz de planeación es otra herramienta, con la cual el auditor puede determinar qué auditar y cómo hacerlo; proporciona una estructura para los componentes básicos de la planeación y en ella se describen brevemente los requisitos y procedimientos necesarios para desarrollar los objetivos de la auditoría y para hacer evaluaciones conforme a los criterios establecidos.

La matriz de planeación logra que la planeación de la auditoría sea sistemática y dirigida, facilita la comunicación de las decisiones sobre la metodología y ayuda en la ejecución de los trabajos en el terreno; se trata de un instrumento flexible y su contenido puede ser actualizado o modificado por el grupo de auditoría a medida que el trabajo avanza.

Principales objetivos de la matriz de planeación:

- 1- Establecer una relación clara entre los objetivos, la metodología y ejecución de la auditoría.
- 2- Identificar y documentar los procedimientos que se deben realizar, facilitando la revisión y supervisión de la auditoría.

Para elaborar la matriz de planeación, el auditor primero debe establecer y definir las preguntas de la auditoría con base en los objetivos, el enfoque y los riesgos de auditoría.

Las preguntas deben ser complementarias y excluyentes entre sí; la mejor forma de establecer las preguntas es presentarlas como una pirámide, en la que se realiza una sola pregunta principal con un número limitado de subpreguntas que, centradas en un solo tema, ayuden a darle respuesta al objetivo de la auditoría; la pregunta

principal debe responder al objetivo general, las subpreguntas a los objetivos específicos.

Las preguntas deben ser estructuradas para dar una respuesta afirmativa o negativa; la respuesta debe estar lo suficientemente respaldada y, por lo tanto, brindará la situación encontrada con la evidencia necesaria para sostener las conclusiones a las cuales llega el auditor.

La matriz de planeación debe incluir:

1- Fuentes de criterio: de dónde emanan los criterios de auditoría; es decir, las disposiciones jurídicas.

2- Criterios: puntos de referencia o parámetros utilizados para evaluar la materia controlada de manera consistente y razonable; son el deber ser de lo que se evalúa, forma o manera cierta de cómo deben ser las cosas y el referente para evaluar la condición actual; en la determinación de los criterios es esencial que el auditor aplique su juicio profesional.

3- Información requerida: el auditor debe pensar acerca de la información que le será útil y necesaria para responder la pregunta y verificar que el sujeto auditado está cumpliendo con el criterio establecido.

4- Fuentes de información: aquellas de las que se puede extraer, solicitar o consultar la información requerida, cuidando que sean fuentes confiables, tales como documentación legal, normas, actas de reuniones, conceptos, sistemas de información, bases de datos, organigramas y manuales de procedimientos; es importante que el auditor determine el grado de confiabilidad y credibilidad de la información que podría obtener.

5- Procedimiento para recopilación de datos: existen diferentes técnicas y herramientas para que el auditor logre responder a sus preguntas y establecer la situación actual o circunstancias que rodean a la entidad, área, tema; cada auditor podrá utilizar las técnicas que mejor se adapten a cada caso en particular, entre ellas cuestionarios, encuestas, entrevistas, observaciones, recorridos, auditorías anteriores, estudio de documentos escritos, revisión de informes y rendición de cuenta.



6- Procedimiento de análisis de datos: es la forma en que se deben organizar los datos recolectados para su análisis, para poder responder a las preguntas planteadas.


7- Limitaciones: se refiere a las limitaciones que el auditor considera que pueden darse para dar respuesta a las preguntas y subpreguntas de auditoría formuladas.

8- Qué nos permitirá decir el análisis: aquí se establecen con precisión los resultados o conclusiones que pueden alcanzarse con el desarrollo de los procedimientos de recolección y análisis de datos, que permitan concluir o dar respuesta a las preguntas planteadas.

Para elaborar la matriz de planeación, el auditor utiliza la plantilla P-0001-12 Matriz de planeación.

### III. Revisar los papeles de trabajo

El auditor jefe de grupo revisa todos los papeles de trabajo elaborados por los auditores, y deja las marcas correspondientes en cada uno de ellos; cuando lo considera utiliza la plantilla P-G02-01 Acta de revisión.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0001-10
	Código	Nombre	Versión 2020
	Procedimiento	001 Auditoría	
	Fase	0001 Planeación de la auditoría	
Tarea	10 Plan de trabajo general de la auditoría y Plan de trabajo individual		

### Objetivo de la tarea

Establecer las pautas para elaborar el Plan de trabajo general de la auditoría y el Plan de trabajo individual del auditor.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y su descripción

Tareas

No.	Tareas	Plantillas
I.	Elaborar el Plan de trabajo general de la auditoría	<u>P-0001-13</u> Plan de trabajo general de la auditoría
II.	Elaborar el Plan de trabajo individual	<u>P-0001-14</u> Plan de trabajo individual
III.	Reunión de notificación parcial con el sujeto auditado	<u>P-001-G-08</u> Acta de información de los resultados de la auditoría
IV.	Revisar los papeles de trabajo	<u>P-G02-01</u> Acta de revisión

## Descripción

### I. Plan de trabajo general de la auditoría

El Plan de trabajo general de la auditoría se elabora teniendo en cuenta el análisis de las actividades realizadas en la fase de planeación, en su confección se incluyen:

- 1- Temas a auditar: se relacionan los temas objetos de examen, los cuales se deben identificar con una sigla predeterminada por el jefe de grupo, la que sirve de base para la enumeración de los papeles de trabajo en la realización de la auditoría; debe existir correspondencia entre ambos elementos.
- 2- Por cada tema objeto de examen se deben desglosar de manera clara y precisa las tareas a ejecutar de forma individual por cada auditor, hasta la elaboración del resumen del tema.
- 3- Revisión de los papeles de trabajo de los auditores por parte del jefe de grupo.
- 4- Supervisión en todas las fases de la auditoría.
- 5- Notificación de los resultados parciales.
- 6- Elaboración del borrador del Informe de la auditoría.
- 7- Presentación al Comité de Control de Calidad del borrador del Informe de la auditoría.
- 8- Elaboración del Informe de la auditoría.
- 9- Notificación final al Consejo de Dirección y a los trabajadores.
- 10- Otros aspectos que se consideren necesarios.

El Plan de trabajo general de la auditoría se elabora por el jefe de grupo y se aprueba por el supervisor o funcionario designado; en el caso del auditor interno de base, lo aprueba su jefe inmediato superior.

Para su elaboración se utiliza la plantilla P-0001-13 Plan de trabajo general de la auditoría; se emite en original, con tinta o bolígrafo, y se archiva en el expediente de la auditoría.

## II. Plan de trabajo individual

El Plan de trabajo individual lo confeccionan el supervisor, el jefe de grupo, auditor y experto que participan en la auditoría.

En el Plan de trabajo individual se recogen todas las tareas a cumplir en el período de un mes, utilizando el modelo y término establecido para su aprobación en la legislación vigente.

La base para la confección del Plan de trabajo individual lo constituye el Plan anual de actividades, el Plan de trabajo mensual de la organización y el Plan de trabajo general de la auditoría, así como las tareas propias de la auditoría y otras que determine el jefe inmediato superior.

El Plan de trabajo individual se revisa y aprueba por:

- 1- El jefe inmediato superior de la unidad organizativa de auditoría o funcionario designado, al supervisor.
- 2- El supervisor, al jefe de grupo.
- 3- El jefe de grupo, al auditor y experto.
- 4- El jefe inmediato superior, al auditor interno de base.

El control, actualización y cumplimiento del Plan de trabajo individual es responsabilidad personal; al cierre de cada mes se realiza el análisis cualitativo y cuantitativo de este, de acuerdo con lo establecido en la legislación vigente.

Para su confección se utiliza la plantilla P-0001-14 Plan de trabajo individual.

## III. Reunión de notificación parcial con el sujeto auditado

Al concluir la fase de planeación, de ser necesario se realiza una reunión de notificación parcial con el sujeto auditado para actualizar los objetivos, criterio, alcance de la auditoría, precisar información que se requiere para elaborar el borrador del Informe de la auditoría en las secciones de encabezamiento e introducción, así como cualquier otra información de interés.

Si en esta fase se detecta un presunto hecho delictivo y de corrupción administrativa, o la auditoría se realiza por solicitud de las autoridades competentes, el auditor no brinda información que pueda afectar sus resultados, siempre se cumple con la


aprobación expresa del jefe de la unidad organizativa de auditoría, previa consulta con el órgano de control.

En la reunión parcial con el sujeto auditado participa el auditor supervisor, el jefe de grupo y los auditores que se relacionan con el tema objeto de análisis; de considerarse también participa el jefe de la unidad organizativa de auditoría o funcionario designado.

Se utiliza la plantilla P-001-G08 Acta de información de los resultados de la auditoría.

#### IV. Revisar los papeles de trabajo

El auditor jefe de grupo revisa todos los papeles de trabajo elaborados por los auditores, y deja las marcas correspondientes en cada uno de ellos; cuando lo considera utiliza la plantilla P-G02-01 Acta de revisión.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0002
	Código	Nombre	Versión 2020
Procedimiento	001	Auditoría	
Fase	0002	Realización de la auditoría	
Tarea		Preámbulo	

### **Preámbulo**

Una vez determinada la materia controlada, los criterios, el alcance, la estrategia de auditoría y el Plan de trabajo general de la auditoría, el auditor pasa a la fase de realización de la auditoría y con base en los procedimientos de auditoría identificados en la planeación, reúne y evalúa la evidencia de auditoría.

En la fase de realización de la auditoría se explican las consideraciones claves que debe tener en cuenta el auditor al recopilar la evidencia de auditoría y evaluarla.

La evidencia de auditoría es la información utilizada por el auditor para llegar a conclusiones; por lo regular, el auditor no examina toda la información disponible; generalmente, puede llegar a conclusiones y opiniones mediante el muestreo y otros medios de selección para la prueba.

Durante la planeación de la auditoría, el auditor identifica los riesgos y los tiene en cuenta mientras comienza a recolectar evidencia de auditoría; con frecuencia el auditor necesita combinar y comparar evidencia procedente de diferentes fuentes para cumplir con los requisitos de la cantidad y la calidad de la evidencia; la naturaleza y las fuentes de la evidencia necesarias están determinadas por el nivel de aseguramiento razonable, los criterios, la materialidad, la materia controlada y el alcance de la auditoría.

El auditor diseña y aplica los procedimientos de auditoría adecuados para obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada; es necesario ejercer el juicio

profesional y el escepticismo al momento de examinar la cantidad y la calidad de la evidencia, en particular al determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que se aplicarán.

La evidencia suficiente se refiere a la medida de la cantidad de evidencia, para persuadir a una persona conocedora de que los resultados son razonables.

Suficiencia de la evidencia de auditoría: la suficiencia es una medida en cuanto a la cantidad de evidencia que es necesaria para sustentar los resultados, hallazgos y conclusiones de la auditoría; la cantidad de evidencia que se requiere debe tener en cuenta el riesgo de auditoría; a mayor riesgo, mayor será la probabilidad de necesitar más evidencia, y por la calidad de dicha evidencia, a mayor calidad, menor será la evidencia requerida; no obstante, obtener únicamente más evidencia no compensa la mala calidad de la misma.

El juicio profesional del auditor sobre lo que constituye evidencia, suficiente y apropiada, está influenciado por factores como:

- 1- Importancia de un posible incumplimiento y probabilidad de que tenga un efecto material en la información acerca de la materia controlada, individualmente considerada, o cuando se une con otros incumplimientos.
- 2- Eficacia de las respuestas de la parte responsable para abordar el riesgo de incumplimiento.
- 3- Experiencia adquirida durante auditorías previas con respecto a posibles incumplimientos similares.
- 4- Resultados de los procedimientos de auditoría realizados, incluyendo la verificación de si tales procedimientos identificaron incumplimientos específicos.
- 5- Fuente y confiabilidad de la información disponible.
- 6- Evidencia convincente e irrefutable.
- 7- Conocimiento y comprensión de la parte responsable y su entorno.

Adecuación de la evidencia de auditoría: la adecuación es una medición de la calidad de la evidencia de auditoría; comprende relevancia, validez y confiabilidad, en correspondencia con lo expresado en las Normas Cubanas de Auditoría.

Dentro de las labores propias de la fase de realización de la auditoría, se aplican las pruebas programadas, para lo cual el auditor diseña los papeles de trabajo y demás documentos que se requieran, con el fin de sustentar la evidencia obtenida, lo cual soporta los resultados, hallazgos y las conclusiones, que a su vez sirven de base para elaborar el borrador del informe.


Aseguramiento de la calidad: durante la fase de realización de la auditoría, el jefe de grupo revisa sistemáticamente el trabajo elaborado por el auditor; la supervisión en esta fase es imprescindible para asegurar el cumplimiento de los objetivos propuestos, de acuerdo con el procedimiento H-001-G02 Aseguramiento de la calidad.

Documentación de la auditoría: al concluir la fase de realización de la auditoría debe quedar organizada la documentación recibida y elaborada, en el Expediente de la auditoría; además de cumplimentar lo referido a la comunicación, teniendo en cuenta el procedimiento H-001-G01 Documentación y comunicación de la auditoría.

En la fase de realización de la auditoría la secuencia de tareas es la siguiente:

<b>Herramientas</b>	<b>Tareas</b>
H-001-0002-01	Recolección de evidencia de la auditoría
H-001-0002-02	Evaluación de la evidencia de la auditoría



 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0002-01
	Código	Nombre	Versión 2020
	Procedimiento	001 Auditoría	
	Fase	0002 Realización de la auditoría	
Tarea	01 Recolección de evidencia de la auditoría		

### Objetivo de la tarea

Proporcionar al auditor pautas para recopilar la evidencia de la auditoría.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y descripción

Tareas

No.	Tareas	Plantillas
I.	Recolección de evidencia de auditoría	
II.	Realización de los procedimientos de auditoría	<u>P-0002-01</u> Carta de presentación para la confirmación externa  <u>P-0002-02</u> Acta de confirmación externa  <u>P-0002-03</u> Carta de solicitud de confirmación externa  <u>P-0002-04</u> Carta de respuesta a la solicitud de confirmación externa

		<u>P-D0002-01</u> Procedimientos analíticos <u>P-D0002-02</u> Comprobación de la razonabilidad de las cuentas
III.	Escepticismo profesional y juicio profesional al recolectar evidencia de auditoría	
IV.	Análisis del incumplimiento como indicativo de presunto hecho delictivo o de corrupción administrativa	
V.	Revisar los papeles de trabajo	<u>P-G02-01</u> Acta de revisión

## Descripción

### I. Recolección de evidencia de auditoría

La obtención de evidencia de auditoría, suficiente y apropiada, es un proceso sistémico e iterativo que tiene en cuenta:

- 1- Recopilar la evidencia mediante la aplicación de procedimientos de auditoría adecuados, conforme a lo planificado.
- 2- Valorar la evidencia obtenida en cuanto a su cantidad y calidad.
- 3- Reevaluar el riesgo y reunir evidencia adicional, de ser necesario.

En la medida en que el auditor ejecuta los procedimientos de auditoría planificados, la evidencia de auditoría obtenida puede llevarle a modificar la naturaleza, oportunidad o alcance de otros procedimientos de auditoría planeados; en ese sentido, puede llegar a manos del auditor información que difiere significativamente de la información sobre la cual se basaron las evaluaciones de riesgos al principio de la auditoría; en tales circunstancias, el auditor debe volver a evaluar los procedimientos de auditoría planificados.

Antes de recolectar la evidencia, el auditor debe decidir qué tipo de evidencia debe recopilar, cuál le será más útil, cuál apoyará mejor los temas sujetos a examen y sustenta los resultados, hallazgos y conclusiones incorporados en los informes de la auditoría.

Toda la evidencia relevante para los objetivos y alcance de la auditoría recopilada durante el proceso de auditoría, debe quedar documentada en los papeles de trabajo, para sustentar los resultados, hallazgos y conclusiones.

## II. Realización de los procedimientos de auditoría

El auditor debe seleccionar una combinación de técnicas de auditoría para poder llegar a una conclusión con un nivel de aseguramiento razonable.

La evidencia se puede obtener, en la fase de realización de la auditoría, mediante la aplicación de una variedad de técnicas como la observación, la inspección, la indagación, y la confirmación externa; el auditor debe emitir un juicio sobre qué método será adecuadamente confiable para obtener evidencia de auditoría, y debe equilibrar la confiabilidad de la evidencia con el costo que implica obtenerla.

### Técnicas de recolección de evidencia:

1. La observación: implica mirar un proceso o procedimiento que otros realizan; proporciona evidencia de auditoría acerca del funcionamiento de un proceso o actividad, pero está limitada al momento en que se efectúa la observación y al hecho de que el acto de ser observado puede afectar la forma en que se realiza el proceso o actividad.
2. La inspección: relacionada con el examen de libros, registros o documentos, internos o externos, ya sean impresos, en formato electrónico o mediante una revisión física; el auditor examina la confiabilidad de cualquier documento inspeccionado y permanece consciente del riesgo de fraude y la posibilidad de que los documentos inspeccionados no sean auténticos.
3. La indagación: comprende la búsqueda de información de personas relevantes, tanto dentro como fuera del sujeto a auditar; dependiendo de la materia controlada y del alcance, el uso de entrevistas y cuestionarios únicamente no aportará evidencia suficiente y apropiada en la mayoría de los casos; otro método

importante de recopilación de evidencia a considerar es la documentación escrita del sujeto auditado; por lo regular, la indagación se utiliza de forma amplia a lo largo de una auditoría, y complementa otros procedimientos de auditoría.

4. La confirmación externa: es la evidencia de auditoría que se obtiene como una respuesta escrita directa de un tercero, en papel, en medio electrónico u otro soporte, sobre cualquier tipo de información que sustente la opinión del auditor.

Las confirmaciones más usuales son las correspondientes a los saldos de cuentas por pagar, préstamos o cuentas por cobrar; también pueden usarse para confirmar los términos de acuerdos, contratos o transacciones entre las partes; es importante la confirmación de la veracidad de las compras y ventas efectuadas para determinar el destino final de los productos y mercancías.

El auditor debe evaluar si los resultados de la confirmación externa proporcionan evidencia de auditoría suficiente y apropiada, o si es necesaria mayor evidencia de auditoría; cuando el auditor determina que la confirmación realizada no es fiable, debe evaluar las implicaciones sobre la evaluación de los riesgos significativos, la naturaleza, oportunidad y alcance de otras evidencias de auditoría; la evidencia que se obtenga a través de la confirmación o consulta, debe documentarse adecuadamente, con la descripción de las partes involucradas y los aspectos tratados.

En dependencia de las circunstancias de la auditoría, la evidencia en forma de confirmación externa que recibe el auditor, puede ser más fiable que la evidencia generada internamente por el sujeto a auditar.

Métodos para obtener evidencia de auditoría por confirmación:

4.1- Personarse en el lugar interesado

- a) El auditor que ejecuta la auditoría utiliza la plantilla P-0002-02 Acta de confirmación externa;
- b) si se persona otro auditor del propio sistema de la unidad organizativa que ejecuta la auditoría, entonces utiliza la Plantilla P-0002-03 Carta de solicitud de confirmación externa.

4.2- Mediante otra vía de solicitud, por correo electrónico u ordinario.

## Variantes de confirmación

- a) El auditor detalla la información para corroborar su coincidencia con el confirmante;
- b) el auditor realiza una solicitud en la que el confirmante es quien revela la información que posee del asunto a verificar.

El jefe de la unidad organizativa de auditoría, o quien este designe, elabora la Carta de presentación para la confirmación externa, la que es presentada por el auditor ante el máximo dirigente de la entidad al iniciar la confirmación; en ese momento coordina la información de los resultados al concluir el trabajo, siempre que no afecte la auditoría en ejecución; en correspondencia con la complejidad y características del trabajo a realizar, se determina la cantidad de auditores actuantes; para ello utiliza la plantilla: P-0002-01 Carta de presentación para la confirmación externa.

Cuando el auditor solicita la documentación necesaria para dar cumplimiento al objetivo de la confirmación externa, utiliza la plantilla P-0002-02 Acta de confirmación externa.

Además, las evidencias recopiladas se plasman en los papeles de trabajo y plantillas que se establecen para el desarrollo de la auditoría, todos los documentos revisados deben poseer el cuño y firma del auditor; de no tener cuño, se refleja la firma y fecha.

Cuando el auditor no se persona directamente para realizar la confirmación, se recomienda utilizar la variante b); el uso de esa variante puede dar como resultado tasas de respuestas más bajas, porque se requiere de un esfuerzo adicional por parte de los consultados; el auditor informa a la máxima autoridad de la entidad confirmante las solicitudes de confirmación.

Ante la negativa de la máxima autoridad de la entidad confirmante de permitir que el auditor realice una confirmación, este debe investigar las causas y sus implicaciones; de ser necesario debe comunicar a la unidad organizativa de auditoría a la que se subordina y a la Contraloría General de la República, a fin de analizar y determinar el proceder.

Para solicitar confirmación externa en correspondencia con el método 4.1, inciso b), se debe coordinar entre los jefes de las unidades organizativas de auditoría que intervienen en la misma.

El jefe de la unidad organizativa de auditoría que recibe la Carta de solicitud de confirmación externa y los documentos que correspondan, cumplimenta lo establecido en este procedimiento; posterior a la revisión del trabajo realizado, informa por escrito los resultados de la misma a la unidad organizativa que la interesó; para ello utiliza la plantilla P-0002-04 Carta de respuesta a la solicitud de confirmación externa, y anexa la documentación que corresponda incluyendo las plantillas P-0002-01 Carta de presentación para la confirmación externa y P-0002-02 Acta de confirmación externa, elaboradas para acometer la tarea por el auditor designado.

5. La repetición del desempeño: implica efectuar, de forma independiente, los mismos procedimientos ya realizados por el sujeto auditado, controles que originalmente se llevaron a cabo como parte del control interno de la entidad; la repetición del desempeño puede llevarse a cabo de forma manual o mediante técnicas de auditoría asistidas por computadora; cuando se trata de asuntos muy técnicos, puede ser necesario recurrir a un experto.

6. La repetición del cálculo: consiste en verificar la exactitud matemática de los documentos o registros; la repetición del cálculo se puede realizar de manera manual o electrónica.

7. Los procedimientos analíticos: se pueden usar como parte del análisis de riesgos y al momento de recopilar evidencia de auditoría; la evidencia de auditoría se puede recabar al comparar datos, investigar fluctuaciones o identificar relaciones que parecen inconsistentes con lo que se esperaba, basado en datos históricos o en la experiencia del auditor; los procedimientos analíticos nunca deben ser la única técnica utilizada.

Los procedimientos analíticos requieren de la fiabilidad de los datos, ya sean internos o externos, y pueden realizarse en términos de unidades monetarias, cantidades físicas, índices o porcentajes.

Categorías de procedimientos analíticos:

- a) Pruebas de razonabilidad: se realizan para estimar un monto, como puede ser el saldo de una cuenta u operación;
- b) pruebas de tendencias: se utilizan para hacer un análisis de los cambios en el saldo de una cuenta u operación entre el período actual con otros períodos; permiten calcular el monto que se espera para el año actual sobre la base de las tendencias anteriores;
- c) pruebas de relaciones: se utilizan para el análisis de la relación entre saldos de diferentes cuentas, una clase de transacción y un saldo de cuenta y los datos financieros con los de operación.

Para una mayor preparación, el auditor puede consultar las plantillas P-D0002-01 Procedimientos analíticos y P-D0002-02 Comprobación de la razonabilidad de las cuentas.

Tipos de procedimientos analíticos:

- a) La comparación de información del período actual con información similar de períodos anteriores; por ejemplo, el análisis de los saldos de las cuentas del año actual con respecto al año anterior para determinar las desviaciones;
- b) incluye además calcular las razones financieras y las relaciones porcentuales entre partidas de los estados financieros y compararlas con el año anterior; varias de las razones financieras son las mismas que se calculan para comparar el sujeto a auditar con otra entidad de la misma rama o sector;
- c) la comparación de información con los presupuestos y planes del período actual, en dependencia de lo regulado por el organismo rector de esta actividad;
- d) antes de utilizar los datos presupuestados elaborados por el sujeto a auditar, se debe evaluar primero si fueron establecidos sobre bases reales, y luego compararlos con los resultados operacionales y financieros, como pueden ser planes de negocios, reportes de producción, entre otros, a fin de detectar desviaciones significativas;

- e) el estudio de las relaciones entre la información financiera con la información no financiera; es decir, gastos de nómina comparados con los cambios en la cantidad promedio de trabajadores;
- f) la comparación de información, con información similar dentro del sujeto a auditar;
- g) la comparación de información con información similar del sector en el que opera la organización.

Las técnicas de recolección de evidencia, o combinaciones de las mismas, pueden utilizarse para pruebas de control o pruebas sustantivas:

Pruebas de control: implican someter a prueba los controles que la entidad ha implementado para reducir el riesgo de incumplimiento o el riesgo de que la información de la materia controlada sea materialmente incorrecta; estas pruebas se llevan a cabo a dos niveles: primero, la evaluación del diseño e implementación de controles para determinar si los controles relevantes han sido diseñados e implementados; y segundo, las pruebas de los controles para examinar si funcionan eficazmente.

El objetivo de la realización de pruebas de control es evaluar si los controles funcionaron, de manera eficaz y continua, durante el período bajo revisión; de confirmar las pruebas que los controles han estado operando de manera continua y efectiva durante todo el período sujeto a revisión, se puede confiar en estos controles y se pueden realizar pruebas sustantivas mínimas; si, por el contrario, se descubre que estos controles no han funcionado de manera continua y eficaz durante todo el período bajo revisión, el auditor debe volver a evaluar el enfoque de auditoría y aumentar el alcance de las pruebas sustantivas a llevar a cabo.

Pruebas sustantivas: son pruebas de detalle, implican el examen de operaciones o actividades detalladas con respecto a los criterios de auditoría; se trata de procedimientos de auditoría que se deben aplicar para confirmar la efectividad del funcionamiento de la gestión, con el fin de recopilar evidencias relacionadas con el objeto de la auditoría; se aplican posterior o simultáneamente a las pruebas de los controles.



Los procedimientos sustantivos se diseñaron durante la fase de planeación para responder a la evaluación de riesgos; su objetivo es obtener evidencia de auditoría para detectar el incumplimiento; sin embargo, independientemente del riesgo evaluado y del nivel de confianza, el auditor debe diseñar y aplicar procedimientos sustantivos, entre los que se encuentran: cálculos, repetición del desempeño, inspección, indagación, confirmación externa y observación.

El auditor debe realizar las pruebas de detalles, tal y como se diseñaron en la fase de planeación, a menos que la evaluación de los resultados de las pruebas de control exija que se reconsidere la naturaleza, oportunidad o alcance de las pruebas diseñadas.

### III. Escepticismo profesional y juicio profesional al recolectar evidencia de auditoría

El proceso de recopilación de pruebas continúa hasta que el auditor tenga confianza suficiente de que existe evidencia suficiente y apropiada, para garantizar el nivel de aseguramiento que sirve de respaldo para la conclusión del auditor.

El auditor debe mantener el escepticismo profesional durante toda la auditoría para minimizar los siguientes riesgos:

- 1- Pasar por alto las circunstancias inusuales.
- 2- Generalizar, en exceso, al extraer conclusiones de las observaciones.
- 3- Usar supuestos inapropiados para determinar la naturaleza, tiempo y alcance de los procedimientos y al evaluar los resultados de los mismos.

El uso del escepticismo profesional al momento de evaluar la evidencia recopilada por el auditor, incluye cuestionar la evidencia inconsistente, así como la confiabilidad de los documentos y las respuestas a las preguntas; también abarca la consideración de la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida, a la luz de las circunstancias.

No se espera que el auditor ignore la experiencia pasada, ni la honestidad e integridad de quienes proporcionan evidencia; no obstante, considerar que aquellos que proporcionan evidencia son honestos y tienen integridad, no libera al

auditor de la necesidad de mantener el escepticismo profesional durante toda la auditoría.

El juicio profesional se aplica en la interpretación de los requisitos éticos y las normas relevantes de auditoría, y en la toma de decisiones informadas y con conocimiento, a lo largo del proceso de auditoría; el auditor aplica el juicio utilizando el entrenamiento, conocimiento y experiencia pertinentes, para los hechos y circunstancias particulares.

La importancia del juicio profesional para determinar la materialidad y el riesgo es igualmente significativo al momento de tomar decisiones sobre:

- 1- La naturaleza y alcance de los procedimientos utilizados para cumplir con los requisitos de la evidencia.
- 2- Si se ha obtenido evidencia suficiente y apropiada, y en qué medida se necesita hacer más para alcanzar los objetivos generales de la auditoría.
- 3- Las conclusiones apropiadas a extraer con base en la evidencia obtenida.

#### IV. Análisis del incumplimiento como indicativo de presunto hecho delictivo o de corrupción administrativa

Durante el curso de la auditoría, el auditor puede encontrarse con casos de incumplimiento que pueden ser indicativos de fraude; aunque la detección del fraude no es el objetivo principal de la auditoría, el auditor debe incluir factores de riesgo de fraude en sus evaluaciones de riesgo, y permanecer alerta ante cualquier indicación de fraude al realizar su trabajo; cuando el auditor identifica presunto hecho delictivo o de corrupción administrativa, debe ejercer el debido cuidado profesional y tomar las precauciones oportunas para cumplir con las Normas Cubanas de Auditoría y lo legislado al respecto.

Los factores que contribuyen al fraude incluyen:

- 1- Controles internos deficientes.
- 2- Omisión o invalidación de los controles internos por parte de la administración.
- 3- Complicidad entre empleados.
- 4- Complicidad entre empleados y terceros.

El auditor utiliza diferentes técnicas para reunir pruebas, como se explicó previamente; algunas de esas técnicas son también ampliamente utilizadas para identificar el fraude, como se explica a continuación.

Observación: el auditor puede observar hasta qué punto la administración y el personal cumplen con las políticas, los procedimientos y los controles internos; la observación puede revelar un entorno de control deficiente, incluida la falta de ética e integridad por parte de la alta dirección; esto implica un mayor riesgo de fraude para la entidad.

Inspección: el auditor puede examinar el registro de los asientos diarios que involucran grandes cantidades redondeadas, al cierre de la contabilidad o cerca de esa fecha.

Indagación: el auditor puede entrevistar a altos directivos o funcionarios clave y observar aquellos cambios en la gestión y el comportamiento de los empleados que sean indicativos de engaño, corrupción, señales de alarma u otras situaciones anormales de indicio de fraude.

Procedimientos analíticos: el auditor compara la información financiera de un período con otro, para identificar relaciones anormales de datos financieros; un aumento inesperado en el gasto o los ingresos puede ser un signo de presunto hecho delictivo o de corrupción administrativa.

El auditor debe ser consciente de cómo la administración del sujeto auditado responde a los hallazgos de auditoría y debe informar sobre ello; este es un indicador de la seriedad de la entidad hacia los problemas de cumplimiento.


Si la administración no le otorga la debida importancia a las irregularidades identificadas, lo que se pone de manifiesto en los documentos por la falta de información con relación con las acciones correctivas tomadas al respecto, el riesgo de fraude en un ambiente de este tipo será mayor; el auditor debe estar alerta ante tales señales mientras lleva a cabo la evaluación de riesgos en la auditoría.

En el supuesto de que al recolectar evidencia de auditoría el auditor se encuentre con presunto hecho delictivo o de corrupción administrativa, debe evaluar si la evidencia cumple con las disposiciones jurídicas.

## V. Revisar los papeles de trabajo

Los resultados de las pruebas de auditoría deben registrarse en los papeles de trabajo y ser analizados con el auditado; de existir discrepancia, debe resolverse antes de llegar a conclusiones; es importante que el auditor entienda las diferentes técnicas que puede usar para recopilar evidencia; la recolección de evidencia es esencial en el proceso de una auditoría.

El auditor jefe de grupo revisa los papeles de trabajo elaborados por los auditores, y deja las marcas correspondientes en cada uno de ellos; cuando lo considera utiliza la plantilla P-G02-01 Acta de revisión.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0002-02
	Código	Nombre	Versión 2020
	Procedimiento	001 Auditoría	
	Fase	0002 Realización de la auditoría	
Tarea	02 Evaluación de evidencia de la auditoría		

### Objetivo de la tarea

Proporcionar al auditor elementos a tener en cuenta para la evaluación de la evidencia de la auditoría.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y su descripción

Tareas

No.	Tareas	Plantillas
I.	Evaluación de la evidencia de la auditoría recopilada mediante diversos procedimientos de auditoría	<u>H-001-0001-08</u> Determinación del tamaño y selección de la muestra  <u>P-D0001-11</u> Tabla de evaluación de resultado de las muestras estadísticas
II.	Documentación de los hallazgos de auditoría y elaboración de recomendaciones	<u>P-0002-05</u> Hoja resumen del tema  <u>P-0002-06</u> Matriz de hallazgos

III.	Consideraciones acerca del trabajo de auditoría interna y utilización del trabajo de un experto	
IV.	Procedimiento para los hechos posteriores a los eventos	
V.	Negocio en marcha	
VI.	Notificación de los resultados parciales de la auditoría	<u>P-001- G08</u> Acta de información de los resultados de la auditoría.
VII.	Revisar los papeles de trabajo	<u>G02-01</u> Acta de revisión

## Descripción

### I. Evaluación de la evidencia de auditoría recopilada mediante diversos procedimientos de auditoría

La evaluación de la evidencia de auditoría y la formulación de conclusiones se realiza a partir de la recopilación de evidencia de auditoría suficiente y apropiada obtenida por los procedimientos aplicados; las consideraciones claves para que el auditor evalúe la evidencia y elabore las conclusiones en una auditoría tienen como base lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría.

Al aplicar el juicio profesional y el escepticismo, el auditor valora las evidencias recolectadas, así como las opiniones recibidas del sujeto auditado; en el proceso de evaluación, el auditor examina si existe evidencia de auditoría suficiente y apropiada, para llegar a una conclusión.

Con la finalidad de tener una visión equilibrada y objetiva, el proceso de evaluación implica analizar todas las evidencias obtenidas en relación con los hallazgos de la auditoría; al examinar el alcance del trabajo realizado, el auditor determina si está en capacidad de extraer una conclusión; si el alcance del trabajo es insuficiente, el auditor puede considerar la posibilidad de realizar procedimientos adicionales de auditoría o modificar la opinión debido a una limitación del alcance.

Al valorar la evidencia con base en la materialidad, el auditor examina si los hallazgos de la auditoría son lo suficientemente significativos como para concluir que la materia controlada, en todos los aspectos significativos, cumple o no con los criterios de auditoría; en dependencia de las características de la materia controlada, el auditor toma en consideración la materialidad cuantitativa y cualitativa.

#### Naturaleza y causa de los errores de incumplimiento

En las pruebas de control, cuando el auditor determina un error, constituye una desviación de control; para las pruebas sustantivas o de detalles, un error en una cantidad monetaria es un incumplimiento; en todas las circunstancias, el auditor debe investigar la naturaleza y las causas de los errores identificados, así como su posible efecto en el objetivo del procedimiento de auditoría aplicado; la consideración de las causas de los errores puede facilitar la redacción de recomendaciones en los informes de la auditoría.

Al analizar los errores que se han identificado, el auditor puede observar las siguientes causas y tipos de errores:

1- Algunos errores pueden tener una característica común, es decir, tipo de operación, ubicación o período de tiempo; en tales circunstancias, el auditor puede decidir e identificar aquellos elementos en la población que poseen la característica común, y extender los procedimientos de auditoría.

2- En circunstancias excepcionales, una declaración errónea o un incumplimiento puede ser una anomalía; para que una instancia de incumplimiento se considere una anomalía, el auditor debe tener un alto grado de certeza de que no es representativa de la población; el auditor obtiene esa certeza al realizar procedimientos de auditoría adicionales para conseguir evidencia de auditoría, suficiente y apropiada, de que el error no afecta al resto de la población.

3- Los errores pueden resultar de la omisión o anulación de un control por parte de la administración, en cuyo caso el auditor debe cuestionar la evaluación preliminar de los controles internos; el error puede deberse a un tipo o combinación de las siguientes causas:

a) Accidental;

- b) deliberada;
- c) complejidad de los reglamentos aplicables;
- d) conocimiento inadecuado o a la mala aplicación de los reglamentos;
- e) diseño débil de los sistemas de supervisión y control;
- f) no observación de las estructuras y procedimientos específicos;
- g) falla en los controles clave de los sistemas de supervisión y control.

Una vez realizadas las pruebas de auditoría, el auditor debe revisar todos los errores identificados y considerar si la evidencia de auditoría le permite llegar a una conclusión apropiada sobre la población para cada prueba de auditoría; el auditor debe evaluar, por separado para casos de incumplimiento y desviaciones de control, en qué medida son materiales, considerados individualmente o en conjunto.

#### Posibles escenarios resultantes de las pruebas de control y de las pruebas sustantivas o de detalles y su interpretación:

- 1- Está por debajo del umbral de materialidad establecido por el auditor: se puede confiar en los controles.
- 2- Es menor que el umbral de materialidad, pero cerca del mismo: el auditor analiza si los resultados de la muestra son convincentes, a la luz de otros procedimientos de auditoría que puede obtener evidencia de auditoría adicional.
- 3- Excede el umbral de materialidad establecido por el auditor: los controles no funcionan eficazmente, no se cumplen las aseveraciones y, por lo tanto, existe un riesgo de incumplimiento material.

Para las pruebas de control, el auditor puede ampliar el tamaño de la muestra, probar un control alternativo o modificar los procedimientos sustantivos relacionados.

#### Pruebas de control, evaluación de resultados

La evaluación del auditor de lo que representa una desviación de cumplimiento material es una cuestión de juicio profesional e incluye consideraciones de contexto, así como los aspectos cuantitativos, es decir, tamaño, y cualitativos, o sea, naturaleza de las operaciones o asuntos en cuestión.



El auditor debe examinar los resultados de las pruebas de control a nivel de cada control individual clave, para poder llegar a una evaluación general acerca de la eficacia de los controles; el concepto de eficacia del funcionamiento de los controles reconoce que pueden ocurrir algunos errores provocados por la forma en que la entidad aplica los controles.

Al considerar los errores identificados, el auditor debe determinar si las pruebas de los controles identificados proporcionan una base apropiada para su uso como evidencia de auditoría, si son necesarias pruebas adicionales de controles, o si los riesgos potenciales de incumplimiento deben abordarse mediante procedimientos sustantivos.

Cuando el auditor ha decidido confiar en los controles internos y ha diseñado el enfoque de auditoría de conformidad con los mismos, el objetivo de las pruebas de control es confirmar su grado de confiabilidad.

Los resultados de las pruebas de control pueden ser los siguientes:

- 1- Si al probar los controles el auditor se ha asegurado de que están operando eficaz y continuamente durante todo el período, entonces mantendrá el enfoque de auditoría adoptado en la fase de planeación.
- 2- Si se observan algunas debilidades, pero el sistema en general funciona, entonces la evaluación del riesgo de control se revisa y se amplía el alcance de los procedimientos sustantivos.
- 3- Si por el contrario, los controles no están funcionando, el auditor debe obtener evidencias de auditoría exclusivamente de las pruebas sustantivas.

El auditor en la ejecución de la auditoría mide la efectividad del control interno, teniendo en cuenta la valoración preliminar realizada en la fase de planeación, para ello, en cada tema objeto de revisión, examina y comprueba el cumplimiento de lo establecido en la legislación vigente.

Realiza además, un análisis y valoración transversal de todos los componentes del control interno en cada tema objeto de revisión, y considera en lo que proceda:

- 1- Si están actualizados y aprobados los documentos referidos a la constitución de la organización, al marco legal de las operaciones aprobadas, a la creación de sus

órganos de dirección y consultivos, a los procesos, sistemas, políticas, disposiciones jurídicas y procedimientos, cumpliendo con los principios básicos del Sistema de Control Interno y con el ordenamiento jurídico y técnico establecido por los organismos rectores para la realización de los distintos procesos.

2- Si están establecidas las bases para la identificación y el análisis de los riesgos, su clasificación, vulnerabilidades y si están determinados los objetivos de control, así como la elaboración del Plan de prevención de riesgos.

3- Si se cumplen las políticas, disposiciones jurídicas y procedimientos de control para gestionar y verificar la calidad de la gestión y si brindan una seguridad razonable en cuanto a los requerimientos institucionales para el cumplimiento de los objetivos y su misión.

4- Si la información de que se dispone es oportuna y fiable, si está definido el sistema de información de acuerdo con sus características, mecanismos de retroalimentación y de rendición transparente de cuenta, así como su debida protección y conservación.

5- Si se cumplen las políticas, normas y procedimientos para la planificación, ejecución, evaluación y control del uso de las tecnologías de la información y las comunicaciones.

6- Si se utilizan las actividades continuas y las evaluaciones puntuales como modalidades de supervisión que permiten detectar errores e irregularidades que no fueron determinados por las actividades de control, lo que facilita realizar las correcciones y modificaciones necesarias.

7- Si están creadas las condiciones para la comisión de presuntos hechos delictivos y de corrupción administrativa, así como las causas y condiciones que propiciaron las mismas.

Es pertinente que el auditor compare los resultados de la aplicación por el sujeto auditado de la guía de autocontrol y su examen en los órganos correspondientes, con la valoración y análisis del control interno alcanzado en el proceso de la auditoría, para evaluar la efectividad de la aplicación de la guía de autocontrol, en la cual puede observar si el sujeto auditado:

- 1- Adecuó la guía de autocontrol a su estructura, nivel y características y si la aplicó formalmente.
- 2- Promueve un trabajo participativo e interactivo con los trabajadores.
- 3- Aplica la guía de autocontrol por componentes y no de una sola vez, lo que facilita el análisis con más detalle y profundidad.
- 4- Evalúa los resultados en el Consejo de Dirección y Comité de Prevención y Control, según corresponda, y adopta acuerdos y medidas para garantizar el perfeccionamiento de la labor de prevención ante los riesgos de cualquier naturaleza.
- 5- Actualiza sistemáticamente la guía con las nuevas legislaciones que se dicten y cambios de estructura en la organización.

#### Pruebas sustantivas o de detalles, evaluación de resultados

Los errores encontrados al realizar pruebas de detalles deben registrarse con exactitud, especialmente cuando es sometida a prueba una muestra estadística, para que los resultados de la auditoría se puedan proyectar o extrapolar.

Es importante tener presente que para alguna auditoría, los objetivos o las preguntas de auditoría, la materia controlada, entre otros, pueden no permitir el uso de un enfoque estadístico, o puede ocurrir que ese enfoque estadístico no sea la forma más eficiente de realizar la auditoría; en estos casos, el auditor debe aplicar el juicio profesional y usar medios alternativos para poder llegar a una conclusión general.

#### Evaluación de los resultados globales para el muestreo estadístico

Los errores detectados deben analizarse mediante un proceso, paso a paso, para determinar si son relevantes para ser incluidos en la conclusión u opinión de auditoría y en qué medida esto implica un análisis para verificar:

- 1- En qué medida los requisitos legales se ven afectados.
- 2- Si los errores son cuantificables y materiales, es decir, más altos que el umbral de materialidad y, en caso contrario, si son materiales por naturaleza o por contexto.

3- Si el error no está relacionado directamente con el aspecto auditado, o si su efecto no es medible, en cuyo caso se considera el monto total del aspecto en cuestión, al momento de determinar la gravedad del error.

4- Si los errores son sistemáticos o se trata de una anomalía.

5- Si el resultado procede de la selección de una muestra representativa, los hallazgos pueden extrapolarse.

El auditor debe comprender la naturaleza y la causa de los errores encontrados; la naturaleza y las causas de los errores identificados se deben evaluar cuidadosamente y, al mismo tiempo, se debe valorar su posible efecto sobre el objetivo de auditoría.

Los errores detectados y corregidos por iniciativa del sujeto auditado antes del cierre de los ejercicios financieros, e independientemente de los controles realizados por la auditoría, no deberían tomarse en cuenta, ya que demuestran el funcionamiento eficiente del sistema.

Cuando una desviación de cumplimiento se califica como una anomalía, no se considera que sea representativa de incumplimiento en la población.

#### Evaluación de los resultados globales para el muestreo intencional, por juicio u opinático

Con base en los hallazgos de auditoría y la materialidad, el auditor debe llegar a una conclusión sobre si la materia controlada, en todos sus aspectos significativos, cumple con los criterios aplicables.

El auditor formula la conclusión o la opinión de auditoría, al evaluar toda la evidencia relevante en relación con la materialidad identificada; con base en la materialidad, el auditor examina si los hallazgos de la auditoría son lo suficientemente importantes como para concluir que la materia controlada, en todos los aspectos significativos, cumple o no con los criterios de auditoría.

Al evaluar los resultados de la auditoría, con respecto a los atributos de cumplimiento no monetarios, se utiliza el umbral de materialidad cualitativa, es decir, el nivel tolerable de incumplimiento establecido en la fase de planeación; este umbral o nivel tolerable de incumplimiento se determina después de haber

examinado los factores discutidos en la fase de planeación; también se puede establecer un umbral tanto para cada área individual de la materia controlada, como para ella considerada en su totalidad.

Un umbral de materialidad para cada área de la materia controlada, adicionalmente al umbral general de materialidad, puede ser útil para evaluar los resultados de la muestra y elaborar una conclusión.

Al preparar la conclusión general, el auditor debe calcular la tasa real de incumplimiento, según se detalla en el procedimiento H-001-0001-08 Determinación del tamaño y selección de la muestra.

En caso de haber utilizado el muestreo intencional, por juicio u opinático, el auditor puede comparar esta tasa de incumplimiento con el nivel tolerable de incumplimiento, es decir, umbral establecido para la materia controlada; si la tasa de incumplimiento excede el umbral, el auditor puede concluir que dicha materia no cumple con los criterios establecidos.

Es posible que los casos de incumplimiento identificados provengan de un área particular de la materia controlada y no abarquen la totalidad de la misma; en otras palabras, el incumplimiento no es generalizado; en dicho caso, el auditor debe modificar la conclusión para que esto quede claramente expresado.

Al momento de elaborar la conclusión general, el auditor puede comparar, directamente, la tasa de desviación del cumplimiento real, con el nivel tolerable de incumplimiento; esto se hace así, debido a que cuando se aplica el muestreo intencional, por juicio u opinático, puede no ser apropiado extrapolar un resultado, ya que el riesgo de la muestra no se puede cuantificar.

De utilizar el muestreo estadístico, el auditor puede usar la tabla estadística que aparece en el P-D0001-11 Tabla de evaluación de resultado de las muestras estadísticas, para calcular la tasa superior de incumplimiento y, luego compararla con el nivel tolerable de incumplimiento, umbral, para formular la conclusión general.

## II. Documentación de los hallazgos de auditoría y elaboración de recomendaciones

Como resultado de la aplicación de las diferentes pruebas, el auditor obtiene una serie de hallazgos de auditoría, entendidos como la distancia entre la situación

existente frente al criterio establecido; sin importar el grado o nivel de diferencia entre estas dos variables, el auditor debe contar con la suficiente y adecuada evidencia que respalde los resultados, hallazgos y conclusiones.

En las Normas Cubanas de Auditoría se definen los atributos de los hallazgos; el auditor debe tener en cuenta al describir el hallazgo, además, lo siguiente:

### **Criterio**

sustentan la actuación del sujeto a auditar; es importante que el auditor discuta, desde la fase de planeación, los criterios que serán utilizados; el segundo es la **condición**

y documentada durante la auditoría a través de evidencias suficientes y apropiadas.

La distancia existente entre la condición y el criterio es lo que define el hallazgo; la distancia puede ser igual a cero, en cuyo caso existe conformidad entre la condición y el criterio, indicando resultado.

**Causas:** las razones por las que se producen las desviaciones identificadas respecto a los criterios aplicables; el análisis causal sirve de base para la toma de decisiones mientras que la evaluación de las consecuencias indica la gravedad de la situación y la intensidad de la acción correctiva que se debe recomendar.

**Efecto:** se refiere a la identificación de las consecuencias de las desviaciones y su cuantificación; puede ser expresado en términos monetarios, de tiempo o cantidad; el efecto indica la gravedad de la situación encontrada y la premura y profundidad de la acción correctiva.

El auditor determina las causas del incumplimiento y sus consecuencias; los efectos del incumplimiento pueden ser pérdidas monetarias o de otro tipo para la entidad; aun cuando identificar las causas es fundamental, más importante es definir la causa raíz del incumplimiento en cuestión.

Si el auditor concluye el análisis de la causa y señala un motivo de carácter superficial o una causa obvia, la causa subyacente principal del incumplimiento no será identificada y el incumplimiento continuará siendo recurrente.

Normalmente, la causa raíz se identifica con el uso de herramientas adecuadas de análisis de causa raíz, entre ellas, la lluvia de ideas, el diagrama de espina de pez, los diagramas de flujo, y los 5 por qué; esta última es la herramienta de análisis más simple, usa un método de preguntas para explorar la relación de causa y efecto subyacente en el problema, hasta que llega a una conclusión significativa.

Por lo general, se debe hacer un mínimo de cinco preguntas, aunque a veces se requieren más, de no haberse identificado la causa real.

En la fase de planeación, en un enfoque de riesgos y controles, puede definirse el hallazgo de auditoría como el riesgo que se materializa por la ausencia, deficiencia o ineffectividad de un control; en tal sentido, el auditor con la obtención de evidencia comprueba la materialización del riesgo, generándose el hallazgo, o si por el contrario las acciones de la administración contribuyeron favorablemente a disminuir el riesgo.

El auditor aplica el concepto de materialidad cuantitativa y cualitativa para determinar si el incumplimiento es o no material, también, puede utilizar la materialidad determinada en la fase de planeación.

Factores a considerar al aplicar el criterio profesional:

- 1- Montos involucrados, esto puede ser una cantidad monetaria, u otras medidas como el número de personas involucradas, retrasos en días o tiempo, entre otros.
- 2- Efectos y consecuencias del incumplimiento.
- 3- Visibilidad y sensibilidad de la materia controlada.
- 4- Expectativas de las partes interesadas, así como usuarios finales del Informe de la auditoría.
- 5- Naturaleza y significado de las disposiciones jurídicas que rigen la materia controlada.
- 6- Valor monetario del incumplimiento.

La conclusión de la auditoría está conformada por los resultados y hallazgos que el auditor recopila desde la fase de realización de la auditoría, se formula con respecto

a los objetivos previstos en la planeación, por consiguiente, cierran el círculo de la auditoría.

El auditor realiza la recomendación para que sea considerada por la administración; una auditoría no puede considerarse exitosa si no motiva a la administración a realizar las acciones correspondientes para atacar las causas que generan los efectos negativos.

El auditor también debe verificar que en los papeles de trabajo las evidencias estén debidamente relacionadas con los hallazgos y constatar que las conclusiones de la auditoría están soportadas de forma debida; si la evidencia es insuficiente o inapropiada se deben recolectar nuevas evidencias.

La hoja resumen del tema y la matriz de hallazgos son dos herramientas útiles para que el auditor lleve a cabo su trabajo, las que facilitan la elaboración del borrador del Informe de la auditoría.

Hoja resumen del tema: el auditor al concluir cada tema o asunto confecciona la hoja resumen, donde refleja los programas y técnicas de auditorías utilizados, así como la muestra examinada; expone además, los aspectos que considera de mayor relevancia y que fundamentan el borrador del Informe de la auditoría y el Dictamen, para ello tiene en cuenta los resultados y hallazgos, así como las recomendaciones que considere necesarias, las causas, condiciones y la responsabilidad administrativa que corresponda.

Además, cuando se indique, se refleja la calificación del control interno en un tema específico objeto de control, de acuerdo con lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría.

El auditor puede confeccionar la matriz de hallazgos para facilitar la confección de la Hoja resumen del tema.

Matriz de hallazgos: permite reunir de forma estructurada los hallazgos, documento que el auditor elabora por temas, se cumplimenta en la medida que se identifica cada hallazgo y para ello se utiliza la plantilla P0002-06 Matriz de hallazgos.



La hoja resumen del tema es la base para realizar la reunión de notificación parcial de los resultados y tributa al borrador del Informe de la auditoría y el Dictamen; para ello se utiliza la plantilla: P-0002-05 Hoja resumen del tema.

### III. Consideraciones acerca del trabajo de auditoría interna y utilización del trabajo de un experto

Al utilizar el trabajo del auditor interno, se debe tener en cuenta:

- 1- La independencia y objetividad del auditor interno.
- 2- La competencia profesional del auditor interno para la auditoría en cuestión.
- 3- El alcance del trabajo del auditor interno.
- 4- La relación costo-rendimiento del uso de dicho trabajo.
- 5- El comportamiento ético y el debido cuidado profesional, de manera que no menoscabe el prestigio del trabajo realizado por el auditor interno.
- 6- Realizar procedimientos para obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada, que demuestre que el trabajo del auditor interno es idóneo para los propósitos del auditor, en el contexto de la auditoría específica, que puede exigir el acceso a los papeles de trabajo del auditor interno.
- 7- Los hallazgos significativos identificados por el auditor interno, al momento de analizar e interpretar los resultados de ese trabajo; cuando estos hallazgos son importantes para la opinión, el auditor debe analizarlos con el auditor interno, y valorar si es necesario que él mismo lleve a cabo pruebas de auditoría adicionales.

El auditor externo debe conocer la función y estructura de la auditoría interna, para obtener una buena comprensión del control interno; cuando analiza el uso del trabajo de auditoría interna, el auditor debe evaluar lo siguiente, teniendo presente la materialidad y el riesgo involucrados, así como la subjetividad de la evidencia de auditoría:

- 1- La objetividad y la competencia técnica del personal de auditoría interna.
- 2- En qué medida el trabajo de auditoría interna se lleva a cabo con la debida atención profesional.

3- El efecto de cualquier restricción impuesta a la auditoría interna por la administración.

Al utilizar el trabajo de auditoría interna, el auditor externo debe aplicar procedimientos para evaluar su adecuación, al tiempo que considera el alcance del trabajo y determina si la evaluación de la función de auditoría interna sigue siendo apropiada; en particular, el auditor externo evalúa:

- 1- Las habilidades y experiencia de quienes realizan el trabajo.
- 2- Si existe supervisión, revisión y documentación del trabajo.
- 3- Si se obtiene evidencia de auditoría suficiente y apropiada.
- 4- Si las conclusiones alcanzadas son apropiadas y los informes son consistentes con el trabajo realizado.
- 5- Si la administración cumple el Plan de medidas derivado de la auditoría interna.

Al concluir la evaluación del trabajo de auditoría interna, el auditor externo determina si lo puede utilizar; adicionalmente da su consideración en el Informe de la auditoría sobre la atención y seguimiento que brinda la administración al trabajo de auditoría interna.

#### Utilización del trabajo de un experto

Los expertos que asisten al auditor se utilizan para poner a disposición del grupo de auditoría el conocimiento técnico o las habilidades requeridas para lograr los objetivos de la auditoría, para ello es necesario:

- 1- Evaluar si el experto posee las calificaciones, la competencia y la objetividad necesarias, incluida la ausencia de conflictos de intereses, para los fines de la auditoría.
- 2- Entender el área de experiencia del experto lo suficiente como para determinar la naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo a realizar, y para evaluar su adecuación.
- 3- Acordar, por escrito, la naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo a efectuar, los roles del experto y del auditor, así como la comunicación entre ambas partes, incluido cualquier informe.

El auditor debe verificar la adecuación del trabajo del experto para los fines de la auditoría, lo que incluye:

- 1- La relevancia y razonabilidad de los hallazgos del experto, y si son consistentes con otras evidencias de auditoría.
- 2- De ser el trabajo del experto significativo para el auditor, deberá conocer la pertinencia y razonabilidad de los supuestos y métodos, así como la integridad, relevancia y exactitud de los datos de la fuente.
- 3- Respalda su trabajo con evidencia suficiente y apropiada, de acuerdo con lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría.
- 4- Notificar los resultados y hallazgos de conjunto con el jefe de grupo al sujeto auditado.
- 5- Los resultados se incluyen en el Informe de la auditoría y el Dictamen, según corresponda, los que tributan a la evaluación de la auditoría y calificación del control interno.

Si los resultados del trabajo del experto no proporcionan suficiente evidencia o si los resultados no son consistentes con otra evidencia de auditoría, el jefe de grupo debe aplicar otros procedimientos o contemplar la posibilidad de utilizar a otro experto, según proceda, para lograr los objetivos propuestos.

#### IV. Procedimiento para los hechos posteriores a los eventos

Los eventos posteriores afectan la presentación de los estados financieros y, como consecuencia, la opinión del auditor, al punto que se le exige a la administración modificar los estados financieros y al auditor modificar su informe; por lo tanto, los eventos posteriores requieren que el auditor realice procedimientos de auditoría para obtener evidencia suficiente y apropiada de que los eventos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y el informe del auditor, que necesitan de ajustes o revelaciones de información en los estados financieros, han sido identificados.

Basada en las Normas Cubanas de Información Financiera, la entidad identifica los eventos posteriores y realiza los ajustes correspondientes abordados en los estados financieros; el auditor necesita determinar si la administración estableció los procedimientos adecuados para identificar eventos posteriores relevantes.

El auditor debe revisar en qué medida esos eventos ajustados son veraces, de acuerdo con lo establecido en las Normas Cubanas de Información Financiera.

#### V. Negocio en marcha

El supuesto de negocio en marcha consiste en que la entidad continuará en el negocio en un futuro previsible; por consiguiente, al preparar los estados financieros, la gerencia de la entidad asume si cree que la entidad será capaz de continuar como un negocio en marcha.

El auditor debe estar siempre alerta durante la auditoría ante cualquier evidencia de eventos o condiciones que pudieran arrojar dudas sobre la capacidad de la entidad de continuar en funcionamiento.

Al final de la auditoría, el auditor necesita llevar a cabo procedimientos sobre los supuestos de negocio en marcha utilizados por la administración para preparar los estados financieros, entre los cuales se incluye la obtención de evidencia que se puede emplear para evaluar la idoneidad de esos supuestos, y para llegar a una conclusión sobre si esa evidencia es indicativa de alguna incertidumbre material acerca de la capacidad de la entidad de continuar funcionando.

El auditor no puede predecir todos los sucesos o condiciones futuras que impidan la continuidad de una entidad como una empresa en funcionamiento; en consecuencia, la ausencia de cualquier referencia o incertidumbre de empresa en funcionamiento en el Dictamen e Informe de la auditoría, según corresponda, no puede ser interpretada como una garantía en cuanto a la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en funcionamiento.

Cuando se identifican sucesos o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en funcionamiento, el auditor debe:

- 1- Solicitar confirmación por escrito y revisar los planes de la administración o su órgano superior para acciones futuras basadas en su evaluación de empresa en funcionamiento; incluye planes para liquidar activos, pedir dinero prestado o reestructurar deudas, incrementar capital, las proyecciones de flujo de efectivo, utilidad y otras relevantes.

2- Obtener evidencia de auditoría para confirmar o disipar, si es que existe o no, una incertidumbre de la materialidad; ello incluye considerar el efecto de cualquier plan de la administración y otros factores atenuantes de la situación, indagar con el asesor jurídico sobre la existencia de litigios o reclamaciones y su efecto financiero, revisar los términos y cumplimiento de convenios de préstamos, así como confirmar la existencia, legalidad y exigibilidad de convenios para apoyo financiero con partes relacionadas y terceros.

El auditor debe determinar si existe una incertidumbre de la materialidad relacionada con sucesos o condiciones que por sí solos o en agregado puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento:

1- Si se hace revelación suficiente en los estados financieros del suceso o condición que pueda proyectar duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar en funcionamiento, el auditor debe expresar su opinión en un párrafo en el Informe de la auditoría y Dictamen, según proceda, con énfasis en la existencia de una incertidumbre de importancia relativa relacionada al suceso o condición.

2- Si no se hace revelación adecuada en los estados financieros, el auditor debe expresar una opinión con salvedad o adversa, según sea apropiado; el Informe de la auditoría y Dictamen, según proceda, debe incluir referencia específica al hecho de que hay una incertidumbre de la materialidad que puede proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.

3- Si a juicio del auditor la entidad no tiene la capacidad para continuar como empresa en funcionamiento, debe expresar una opinión adversa si los estados financieros han sido preparados sobre una base de empresa en funcionamiento.

#### VI. Información del resultado parcial de la auditoría

Al concluir cada tema objeto de auditoría, el auditor convoca a una reunión parcial con la participación de los jefes y trabajadores del área, para informar los resultados y hallazgos, las causas, condiciones y la responsabilidad administrativa.

En la reunión de información del resultado parcial con el sujeto auditado, además, están presentes el auditor supervisor, el jefe de grupo y los auditores que se

relacionan con el tema objeto de análisis; de considerarse participa el jefe de la unidad organizativa de auditoría o quien este designe.

En las auditorías que se realicen a entidades con intereses en el exterior, al concluir el trabajo el jefe de la auditoría coordina una reunión de información parcial de los resultados con el Embajador o Jefe de Misión del Estado Cubano, los miembros del equipo de dirección vinculados a las áreas comerciales, políticas y otras que considere necesarias del sujeto auditado, según el caso, dando a conocer las deficiencias, además de exponer las causas y condiciones que las originaron y, cuando corresponda, se precisa la Declaración de Responsabilidad Administrativa.

Cuando en el transcurso de la auditoría se detectan hallazgos que evidencien descontrol administrativo o hagan suponer presuntos hechos delictivos y de corrupción administrativa, debe informarse con la mayor brevedad.

El auditor debe trazar una estrategia para la notificación de los resultados parciales, según se detalla:

- 1- Coordinar con la administración lugar, fecha, hora de inicio e identificar las personas que deben participar en la reunión.
- 2- Tener aprobada la hoja resumen del tema objeto de análisis por el jefe de grupo.
- 3- Definir los hallazgos de mayor relevancia en los que se requiera profundizar.
- 4- Disponer de los papeles de trabajo que sustentan las evidencias suficientes y apropiadas del tema objeto de análisis.
- 5- Promover que el análisis se realice en un ambiente de respeto que permita que sean escuchadas ambas partes, en el interés de dar respuesta a la entidad una vez que se comprueben los argumentos presentados; se deja evidencia en los papeles de trabajo.


El jefe de grupo, o quien este designe, confecciona el Acta de información de los resultados parciales, según lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría; para dejar constancia documental de los asuntos tratados y criterios emitidos se utiliza la plantilla P-001- G08 Acta de información de los resultados de la auditoría.

## VII. Revisar los papeles de trabajo

El auditor utiliza las plantillas que requiera para soportar las evidencias de auditoría, de acuerdo con los procedimientos aplicados, las que deben ser revisadas y supervisadas, según lo establecido.

Es importante verificar que los papeles de trabajo cuenten con las evidencias suficientes y apropiadas, de acuerdo con el alcance de los objetivos previstos; momento oportuno para, de ser necesario, profundizar en la recolección de pruebas.

El auditor jefe de grupo revisa los papeles de trabajo elaborados por los auditores, y deja las marcas correspondientes en cada uno de ellos; cuando lo requiera utiliza la plantilla G02-01 Acta de revisión.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0003
	Código	Nombre	Versión 2020
Procedimiento	001	Auditoría	
Fase	0003	Elaboración de informe de la auditoría	
Tarea		Preámbulo	

### **Preámbulo**

La fase de elaboración de informe de la auditoría describe la forma y el contenido de los informes para los diferentes compromisos de auditoría; los procedimientos de la auditoría, las técnicas, los métodos de recolección, la evaluación de la evidencia y la formulación de conclusiones se desarrollan durante esta fase, en la cual el auditor efectúa los procedimientos de auditoría para reducir el riesgo de auditoría y para asegurar que la conclusión u opinión proporcionada sea apropiada a las circunstancias de la auditoría; este aseguramiento conforma la base para el Informe de la auditoría.

El propósito del Informe de la auditoría es comunicar los resultados del trabajo al auditado y a las partes interesadas; la preparación de informes es una parte esencial de la auditoría que implica registrar los resultados y hallazgos.

La clave para un buen informe es una planeación y realización adecuadas, así como una comunicación eficaz de los resultados y hallazgos que sean claros e imparciales sobre los objetivos de la auditoría; esto le permite al lector comprender lo que se hizo, por qué se hizo y cómo se hizo, lo cual proporciona recomendaciones y facilita la elaboración del Plan de medidas para erradicar las deficiencias detectadas.



## Principios para la elaboración de informes

El auditor debe garantizar que el informe se elabore con calidad, sea relevante para todos sus usuarios y cumpla, tanto en su forma como en su contenido, con los principios de información: la objetividad, la integridad, la oportunidad, la exactitud y la contradicción.

La objetividad requiere que el auditor aplique el juicio profesional y el escepticismo para asegurarse de que el informe sea objetivamente correcto, y que los resultados, hallazgos y conclusiones se presenten de manera relevante, fiel y equilibrada.

La integridad exige al auditor considerar todos los hallazgos de auditoría pertinentes antes de emitir el informe; la relación entre los objetivos de la auditoría, los resultados, hallazgos y las conclusiones debe ser completa y debe estar claramente expuesta.

La oportunidad requiere que el auditor prepare el informe, a su debido tiempo, y sea comunicado a la parte responsable y los usuarios previstos.

El principio de exactitud y consulta le exige al auditor verificar con el sujeto auditado la precisión y fidelidad de los hechos, y asegurarse de que los hallazgos reflejen una imagen correcta y lógica.

La contradicción requiere que el auditor analice e incorpore, cuando corresponda, las respuestas de la parte responsable, a partir de las notificaciones de resultados parciales y final.

El informe, en formato extenso, generalmente describe en detalle la introducción, conclusiones, resultados, recomendaciones, anexos y generalidades, y se le denomina Informe de la auditoría.

El informe, en formato breve, es más condensado y por lo general se elabora en un formato más estandarizado, denominado Dictamen.

Además del Dictamen, el auditor elabora el Informe de la auditoría en lo que corresponda, para reflejar y calificar el estado del control interno relacionado con la materia controlada; el Dictamen tiene un formato estándar, puede ser no modificado o modificado, de acuerdo con lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría.

Los informes deben ser claros, usar un lenguaje simple y de fácil comprensión, sin vaguedades o ambigüedades, ser concisos y equilibrados; en los informes, el auditor debe presentar argumentos persuasivos.

Si la auditoría comprende asuntos confidenciales, por razones de seguridad u otras causas el auditor debe clasificar o limitar el Informe de la auditoría y restringir su distribución de acuerdo con la legislación establecida al respecto.

Informes a elaborar teniendo en cuenta los tipos de compromiso:

1- Compromiso de certificación

a) Informe de la auditoría;

b) Dictamen.

2- Compromiso directo

a) Informe de la auditoría.

En el proceso de elaboración del Plan anual de acciones de control se identifica el tipo de compromiso de la auditoría, que además permite determinar los informes a elaborar, según corresponda:

1- Auditoría financiera: con el propósito de certificar los estados financieros, se emite el Dictamen y el Informe de la auditoría; para propósitos adicionales solo se elabora el Informe de la auditoría.

2- Auditoría desempeño, fiscal y forense: se elabora el Informe de la auditoría.

3- Auditoría de cumplimiento: en los compromisos de certificación se emite el Dictamen y el Informe de la auditoría; para los compromisos directos o cuando es una combinación de ambos compromisos, solo se elabora el Informe de la auditoría.

En la auditoría cooperativa para la elaboración, supervisión y entrega del Informe de la auditoría se cumplimentan las indicaciones específicas que emite el Contralor General de la República y lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría; cuando se requiera se consulta la Norma Internacional referente a la Guía sobre auditorías cooperativas.

Para la auditoría cooperativa que se realiza con otras entidades fiscalizadoras superiores se elaboran informes nacionales independientes, que incluyen los

resultados, hallazgos, conclusiones y recomendaciones; se puede utilizar la plantilla del Informe de la auditoría.

En relación con la auditoría coordinada a nivel nacional, se elabora, según las acciones de control que se realicen, el informe correspondiente a cada una y a nivel nacional se confecciona un informe resumen que contiene: introducción, conclusiones, causas y condiciones, recomendaciones y resultados; este se retroalimenta de los informes de las referidas acciones de control, las que pueden tener un enfoque de proceso.

#### Elementos a considerar por el auditor para formarse una opinión

Para formarse una opinión en correspondencia con el tipo de auditoría, el auditor debe preguntarse si:

- 1- La evidencia de auditoría es suficiente y apropiada.
- 2- Los errores significativos no corregidos son materiales.
- 3- Las políticas contables significativas son reveladas adecuadamente.
- 4- Las políticas contables son consistentes con las Normas Cubanas de Información Financiera y apropiadas.
- 5- Las estimaciones contables son razonables.
- 6- La información presentada en los estados financieros contiene los atributos de comprensibilidad, relevancia, fiabilidad y comparabilidad.
- 7- Las revelaciones de la información en los estados financieros son adecuadas.
- 8- La terminología usada es apropiada.
- 9- Cumplen los principios de economía, eficiencia y eficacia.

En una auditoría financiera, el auditor considera:

- 1- Si los estados financieros han sido preparados en todos los aspectos materiales, de conformidad con las Normas Cubanas de Información Financiera.
- 2- Si los estados financieros, en su conjunto, están libres de errores significativos debido a fraude o error; esta conclusión debe tener como base:
  - a) Si se ha obtenido evidencia suficiente y apropiada;

- b) si las representaciones erróneas no corregidas son materiales, consideradas individualmente o en su conjunto;
- c) la consideración de los aspectos cualitativos de las prácticas contables.

El Dictamen modificado de una auditoría financiera y de cumplimiento puede contener párrafos de Énfasis en el asunto y de Otro asunto.

La decisión de incluir un párrafo de Énfasis o de Otro asunto, depende de si el asunto en particular ha sido o no presentado o revelado en la información de la materia controlada.

De considerarlo necesario, el auditor puede llamar la atención en un párrafo de Énfasis sobre el asunto presentado o revelado en la información de la materia controlada que resulte fundamental indicar, a los efectos de su mejor comprensión.

Si el auditor considera necesario comunicar un asunto diferente a los presentados o divulgados en la información sobre la materia controlada, que a su juicio sean relevantes para que los usuarios entiendan la auditoría, esto se podrá hacer en un párrafo de Otro asunto.

Si el auditor espera incluir uno o ambos de estos párrafos en el Dictamen, debe comunicarlo al máximo jefe del sujeto auditado, así como la redacción de los mismos; es posible que el auditor también decida notificar a otras partes interesadas.

#### Elaboración y notificación de los informes de la auditoría

En esta fase se cumplimenta la elaboración de los informes, la reunión final de los resultados de la auditoría, la notificación e información a los trabajadores; para ello es imprescindible cumplir con la secuencia descrita en este Manual de procedimiento.

Si la auditoría se realiza a entidades con intereses en el exterior, al concluir el trabajo el jefe de grupo de la auditoría coordina una reunión de información de los resultados preliminares con el Embajador o Jefe de Misión del Estado Cubano.


Cuando en la auditoría se detecte un presunto hecho delictivo y de corrupción administrativa, o se realice por solicitud de las autoridades competentes, la información que se brinda siempre se realiza con la aprobación expresa del jefe de la unidad organizativa de auditoría, previa consulta con el órgano de control.

Aseguramiento de la calidad: durante la fase de elaboración de informe de la auditoría es importante asegurar el cumplimiento de las tareas previstas con calidad, de acuerdo con el procedimiento H-001-G02 Aseguramiento de la calidad.

Documentación de la auditoría: al concluir la fase de elaboración de informe de la auditoría debe quedar organizada la documentación recibida y elaborada, en el Expediente de la auditoría; además de cumplimentar lo referido a la comunicación, se toma en cuenta el procedimiento H-001-G01 Documentación y comunicación de la auditoría.

En la fase de elaboración de informe de la auditoría la secuencia de tareas es la siguiente:

<b>Herramientas</b>	<b>Tareas</b>
H-001-0003-01	Elaborar y notificar los informes de la auditoría
H-001-0003-02	Preparar reunión de información de los resultados de la auditoría

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0003-01
	Código	Nombre	Versión 2020
Procedimiento	001	Auditoría	
Fase	0003	Elaboración de Informe de la auditoría	
Tarea	01	Elaborar y notificar los informes de la auditoría	

### Objetivo de la tarea

Proporcionar al auditor pautas generales para el proceso de elaboración y notificación de los informes de la auditoría, y para informar los resultados a los trabajadores.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y su descripción

Tareas

No.	Tareas	Plantilla
I.	Elaborar los informes de la auditoría	<u>P-D0003-01</u> Informe de la auditoría <u>P-D0003-02</u> Dictamen no modificado de la auditoría financiera <u>P-D0003-03</u> Dictamen no modificado de la auditoría de cumplimiento <u>P-D0003-04</u> Dictamen modificado de la auditoría financiera

		<u>P-D0003-05</u> Dictamen modificado de la auditoría de cumplimiento <u>P-D0003-06</u> Informe resumen <u>P-0003-01</u> Declaración de responsabilidad administrativa
II.	Secuencia desde la elaboración del borrador de los informes de la auditoría hasta la información a los trabajadores.	<u>H-001-G02</u> Aseguramiento de la calidad <u>P-G02-02</u> Acta de supervisión <u>P-G02-03</u> Acta de supervisión superior <u>H-001-0003-02</u> Preparar reunión de información de los resultados de la auditoría <u>P-0003-02</u> Carta de remisión de informe

## Descripción

### I. Elaborar los informes de la auditoría

El auditor prepara los informes de la auditoría con base en los principios de integridad, objetividad, oportunidad, exactitud y contradicción, se construyen en la medida que avanza la auditoría, sustentados con evidencias suficientes y apropiadas; en su elaboración participan los miembros del grupo de auditoría, y es el máximo responsable el jefe de grupo o el auditor interno de base, según corresponda.

En correspondencia con el tipo de compromiso, el auditor selecciona las plantillas a cumplimentar, las que pueden ser:

- 1- P-D0003- 01 Informe de la auditoría
- 2- P-D0003-02 Dictamen no modificado de la auditoría financiera
- 3- P-D0003-03 Dictamen no modificado de la auditoría de cumplimiento
- 4- P-D0003-04 Dictamen modificado de la auditoría financiera
- 5- P-D0003-05 Dictamen modificado de la auditoría de cumplimiento

Cuando se realiza una auditoría cooperativa, se pueden utilizar las plantillas P-D0003-01 Informe de la auditoría y P-D0003-06 Informe resumen.

## II. Secuencia desde la elaboración del borrador de los informes de la auditoría hasta la información a los trabajadores.

A partir de las categorías **A** y **B** determinadas en la fase de planeación para asegurar los niveles de calidad de la auditoría, se tiene en cuenta la siguiente secuencia:

### Elaborar borrador de los informes de la auditoría

El auditor, para una mayor precisión de la información que se consigna en el encabezamiento y la introducción del borrador de los informes, debe considerar la documentación de la fase de planeación.

Posteriormente el auditor desarrolla la sección de resultados; en su estructura tiene en cuenta el tipo de auditoría y sus objetivos; se describen los resultados y hallazgos que por su magnitud e importancia sean más relevantes, sustentados en evidencias suficientes y apropiadas, en correspondencia con las hojas resúmenes, matriz de hallazgos y actas de notificación de los resultados parciales elaboradas en las fases de planeación y realización de la auditoría.

Luego el auditor elabora la sección de conclusiones, en la que expresa de forma comprensible su opinión, y da respuesta a los objetivos de la auditoría, en orden de importancia y en correspondencia con la evaluación de la auditoría y la calificación del control interno, según lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría.

Las recomendaciones que procedan deben ser claras, presentadas de manera lógica y racional; deben estar vinculadas con los objetivos, hallazgos y conclusiones de la auditoría, estar bien fundamentadas y añadir valor.

Se consideran como anexos los documentos que soporten los hechos que por su interés sea necesario adjuntar, y la declaración de responsabilidad administrativa, cuando proceda.

En las generalidades se expresa el término, de acuerdo con la legislación vigente, de que dispone el auditado a partir de la fecha de notificación del Informe de la



auditoría y Dictamen, para presentar las inconformidades, las propuestas y aprobación de las medidas disciplinarias y el Plan de medidas, según corresponda.

Una vez elaborado el borrador del Informe de la auditoría y el Dictamen, el jefe de grupo analiza su contenido con los demás miembros del grupo de auditoría, con el objetivo de colegiar la propuesta de evaluación según el tipo de auditoría y la calificación del control interno asociado a la materia controlada, conforme a lo establecido al respecto en las Normas Cubanas de Auditoría; posteriormente se presenta al supervisor, a los efectos de la supervisión que corresponde, que incluye el análisis de la propuesta de evaluación y calificación.

El auditor interno de base, cuando cumplimenta lo anteriormente descrito, presenta a su máximo jefe el borrador del Informe de la auditoría; de existir discrepancias con el contenido del mismo y no llegar a un acuerdo, se interesa a la unidad organizativa de auditoría que atiende metodológicamente al auditor, para que proceda a la supervisión del mismo.

Cuando el auditor interno de base detecte un presunto hecho delictivo o de corrupción administrativa, presenta el borrador del Informe de la auditoría a la unidad organizativa de auditoría que lo atiende metodológicamente y al Comité de Control de Calidad que corresponda, para que se realice la supervisión superior en correspondencia con lo establecido en el H-001-G02 Aseguramiento de la calidad, y procede de acuerdo con las indicaciones recibidas.

#### Supervisar el borrador de los informes de la auditoría

Durante la supervisión al borrador de los informes de la auditoría se utilizan las plantillas H-001-G02 Aseguramiento de la calidad y P-G02-02 Acta de supervisión; el supervisor analiza con el jefe de grupo la propuesta de evaluación según el tipo de auditoría y la calificación del control interno, así como las acciones correctivas y recomendaciones que se señalan, con el objetivo de que el contenido del borrador de los informes de la auditoría sea irrefutable; deja evidencia escrita del análisis realizado en la referida acta.

### Ajustar el borrador de los informes de la auditoría a partir del resultado de la supervisión

El jefe de grupo, de conjunto con los auditores, realiza los ajustes pertinentes al borrador de los informes de la auditoría, de acuerdo con el acta de supervisión; posteriormente se presentan nuevamente al supervisor, quien comprueba el cumplimiento de las acciones correctivas y recomendaciones realizadas y deja su conformidad en la P-G02-02 Acta de supervisión; de no estar conforme, se continúa con la supervisión del borrador de los informes hasta que se cumplimente lo indicado, deja evidencia en el acta correspondiente.

En correspondencia con lo establecido en el H-001-G02 Aseguramiento de la calidad, al concluir la supervisión del borrador de los informes, se presentan al Comité de Control de Calidad.

### Supervisión superior al borrador de los informes de la auditoría

1- Opinión del Comité de Control de Calidad sobre el borrador de los informes de la auditoría.

El Comité de Control de Calidad revisa el borrador de los informes, para dejar constancia de la supervisión superior, elabora y emite el acta con las acciones correctivas y recomendaciones, según plantilla P-G02-03 Acta de supervisión superior.

Para el auditor interno de base se realiza la supervisión superior, cuando:

- a) Existe discrepancia con el contenido del borrador del Informe de la auditoría, entre el auditor y el jefe máximo, el que interesa la supervisión a la unidad organizativa de auditoría que lo atiende metodológicamente;
- b) se detecta un presunto hecho delictivo o de corrupción administrativa, en todos los casos el auditor interno de base procede de acuerdo con lo establecido.

Cuando se cumplimente por el jefe de grupo o auditor interno de base, según corresponda, lo reflejado en el acta de supervisión superior, el Comité de Control de Calidad deja constancia de su conformidad con el borrador de los informes en un acta de supervisión superior.

En las auditorías en las que se detecte presunto hecho delictivo o de corrupción administrativa, el certificado del especialista jurídico se emite luego de la supervisión superior del Comité de Control de Calidad correspondiente.

Cuando se presente el borrador de los informes de las auditorías ejecutadas por el resto del Sistema Nacional de Auditoría, con presunto hecho delictivo o de corrupción administrativa, al Comité de Control de Calidad que corresponda, de la Contraloría General de la República, se adjunta además el certificado del especialista jurídico, según la legislación vigente.

## 2- Censura al borrador de los informes de la auditoría.

Cuando se determina realizar censura al borrador de los informes de la auditoría, el jefe de grupo, posterior a la conformidad de este por el Comité de Control de Calidad, lo presenta a quien corresponda; para dejar evidencia de la censura se utiliza la plantilla P-G02-03 Acta de supervisión superior o se realiza la censura en el propio borrador del Informe de la auditoría.

### Ajustar el borrador de los informes de la auditoría, a partir de la supervisión superior

El jefe de grupo o auditor interno de base, a partir del Acta de supervisión superior recibida del Comité de Control de Calidad y de la censura, según corresponda, procede a realizar los ajustes, da continuidad a las indicaciones recibidas y lo establecido al respecto.

### Conformidad con el borrador de los informes de la auditoría para informar los resultados al sujeto auditado en la reunión final de la auditoría

El jefe de grupo presenta el borrador de los informes de la auditoría al jefe de la unidad organizativa de auditoría, o quien este designe, para que deje evidencia escrita de la conformidad con su contenido, la que incluye la evaluación de la auditoría y la calificación del control interno, a los efectos de ser presentado al sujeto auditado en la reunión de información de los resultados finales de la auditoría.

El auditor interno de base presenta a su jefe máximo el borrador del informe, para que deje evidencia escrita de su conformidad con el contenido y sea presentado en la reunión de información de los resultados finales de la auditoría al sujeto auditado.

En ambos casos, en lo que corresponda, utiliza el procedimiento H-001-0003-02 Preparar reunión de información de los resultados de la auditoría.

El borrador del informe que tiene la evidencia de conformidad por quien corresponda, se archiva en el expediente de la auditoría.

#### Ajustar y notificar los informes de la auditoría

Posterior a la reunión final de la auditoría, el jefe de grupo y el auditor interno de base, según corresponda, complementa los informes de la auditoría con el análisis de los acuerdos y criterios derivados de esta, para ello:

- 1- Revisa la documentación pertinente relacionada con el asunto objeto de observación.
- 2- De ser necesario, puede convocar reuniones, encuentros e intercambios con el sujeto auditado, para profundizar, esclarecer, conciliar y dar respuesta a lo señalado.
- 3- Cuando el sujeto auditado muestre nuevas evidencias, profundizar en las razones por las cuales no fueron presentadas con anterioridad.

Al concluir este proceder, se presentan los informes de la auditoría al supervisor.

El supervisor se enfoca fundamentalmente en revisar los ajustes realizados a los informes de la auditoría posteriores a la reunión final y utiliza la plantilla P-G02-02 Acta de supervisión.

Según corresponda, el jefe de grupo o auditor interno de base cumplimenta, de existir acciones correctivas y recomendaciones, y da continuidad a las indicaciones recibidas del supervisor.

#### Notificación de los informes de la auditoría

El jefe de la unidad organizativa de auditoría, o quien este designe, tramita al sujeto auditado y a las partes interesadas que procedan, el Informe de la auditoría y el Dictamen, según corresponda, el que adjunta a la Carta de remisión; para ello utiliza la plantilla P-0003-02 Carta de remisión de informe.


El auditor interno de base notifica el Informe de la auditoría, para lo que utiliza la plantilla P-0003-02 Carta de remisión de informe.

Se archivan en el expediente de la auditoría la Carta de remisión de informe, el Informe de la auditoría y el Dictamen, según corresponda, y la evidencia de su recepción por el sujeto auditado.

En las auditorías realizadas por la Contraloría General de la República, las direcciones autorizadas a ejecutar la auditoría externa, las unidades centrales de auditoría interna y las unidades de auditoría interna, los jefes de estas unidades organizativas de auditoría, remiten carta con las conclusiones de la auditoría, y cuando corresponda se adjunta una copia de la declaración de responsabilidad administrativa, al primer secretario del Partido Comunista de Cuba del territorio donde se encuentre ubicado el sujeto auditado y al Gobernador Provincial que corresponda, en el caso del municipio especial Isla de la Juventud, al Intendente.

Asimismo, el Contralor General de la República, cuando lo considere, remite además la referida carta, al Presidente de la República, al Comité Central del Partido Comunista de Cuba, a la Asamblea Nacional del Poder Popular y al Consejo de Ministros.

Después de la entrega de los informes de la auditoría al sujeto auditado y a las partes interesadas, se realiza la reunión de información a los trabajadores, en correspondencia con el término establecido y el procedimiento H-001-0003-02 Preparar reunión de información de los resultados de la auditoría.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0003-02
	Código	Nombre	Versión 2020
Procedimiento	001	Auditoría	
Fase	0003	Elaboración de informe de la auditoría	
Tarea	02	Preparar y realizar la reunión de información de los resultados de la auditoría	

### Objetivo de la tarea

Preparar y realizar la reunión final para comunicar al Consejo de Dirección los resultados de la auditoría y la información a los trabajadores.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y su descripción

Tareas

No.	Tareas	Plantilla
I.	Comunicar asuntos importantes	
II.	Estrategia de la reunión de información de los resultados finales de la auditoría	<u>P-001- G08</u> Acta de información de los resultados de la auditoría
III.	Estrategia de la reunión de información a los trabajadores	<u>P-0003-03</u> Acta de información a los trabajadores

IV.	Revisar las estrategias de la reunión de información de los resultados finales de la auditoría y la de información a los trabajadores	
V.	Realizar la reunión de información de los resultados finales de la auditoría con el sujeto auditado	
VI.	Realizar la reunión de información a los trabajadores	

## Descripción

### I. Comunicar asuntos importantes

Es clave en la comunicación entre el auditor y el auditado el desarrollo de reuniones para analizar el resultado final de la auditoría, en las que el sujeto auditado tiene la oportunidad para intercambiar, profundizar, esclarecer sobre los resultados, hallazgos, causas y condiciones, conclusiones, recomendaciones y declaración de responsabilidad administrativa, así como informar los resultados a los trabajadores y las organizaciones políticas, de masas y otras que por su interés se requiera convocar.

La comunicación de los resultados de la auditoría es fundamental para fortalecer la confiabilidad, pertinencia y validez de los informes de la auditoría, motivar la implementación de las acciones correctivas o mejoras derivadas de las medidas que se pueden aplicar, y disminuir el riesgo de inconformidades.

Sin perjuicio de los objetivos que persigue la comunicación de los resultados de la auditoría, es importante una comunicación proactiva y efectiva con el sujeto auditado.

Cuando en la auditoría se detecte un presunto hecho delictivo y de corrupción administrativa, o se analice por solicitud de las autoridades competentes, el auditor no brinda información que pueda afectar los resultados de la auditoría; siempre se

realiza con la aprobación expresa del jefe de la unidad organizativa de auditoría, previa consulta con el órgano de control.

En la auditoría que se realice a entidades con intereses en el exterior, al concluir el trabajo el jefe de la auditoría coordina una reunión de información parcial de los resultados con el Embajador o Jefe de Misión del Estado Cubano, los miembros del equipo de dirección vinculados a las áreas comerciales, políticas y otras que considere necesarias del sujeto auditado, según el caso, dando a conocer los resultados y hallazgos, además de exponer las causas y condiciones que las originaron y, cuando corresponda, se precisa la declaración de responsabilidad administrativa; la evidencia escrita de esta reunión debe plasmarse en la plantilla P-001- G08 Acta de información de los resultados de la auditoría.

## II. Estrategia de la reunión de información de los resultados finales de la auditoría

El jefe de grupo o el auditor interno de base procede, en lo que corresponda, a:

1- Coordinar con la máxima autoridad del sujeto auditado el día, hora, lugar de la realización, así como la participación de los miembros del Consejo de Dirección, las organizaciones políticas y de masas del centro y otras personas que por su interés sea necesario convocar; si la responsabilidad imputada por los resultados de la auditoría afecta a:

- a) los directivos principales o al jefe máximo del sujeto auditado, se solicita la participación del nivel superior;
- b) personal que ha perdido el vínculo laboral con la entidad y sea de interés su participación en la reunión de información de los resultados finales de la auditoría, se indica al jefe máximo del sujeto auditado, que lo convoque por escrito y deje constancia de su notificación, la que entrega al jefe de grupo o al auditor interno de base para que forme parte del expediente de la auditoría.

2- Informar al jefe de la unidad organizativa de auditoría y supervisor de la fecha, hora y lugar de la reunión.

3- Garantizar la participación de todos los miembros del grupo de auditoría.



- 4- Puntualizar con el jefe máximo del sujeto auditado los participantes en la reunión, incluido los representantes de las organizaciones políticas, de masas y otros que por su interés se requiera.
- 5- Garantizar el expediente de la auditoría.
- 6- Tener impreso el borrador del informe firmado por el jefe de la unidad organizativa de auditoría, o quien este designe, dando la conformidad de su contenido.
- 7- Prepararse para hacer la presentación del Informe de la auditoría.
- 8- Precisar el auditor que levanta el acta de la reunión.
- 9- Preparar la plantilla P-001- G08 Acta de información de los resultados de la auditoría.
- 10- Garantizar que los demás miembros del grupo de auditoría estén preparados para atender cualquier pregunta, consulta u observación en el transcurso de la reunión.

### III. Estrategia de la reunión de información a los trabajadores

El jefe de grupo o el auditor interno de base procede, en lo que corresponda, a:

- 1- Interesar a la administración y al sindicato del sujeto auditado, su participación y la de los trabajadores en la reunión de información, en el término de hasta diez días siguientes a la entrega del Informe de la auditoría y el Dictamen, siempre que ello no afecte procesos de investigación en curso.
- 2- Coordinar con la máxima autoridad del sujeto auditado el día, hora, lugar de su realización y los participantes.
- 3- Informar al jefe de la unidad organizativa de auditoría y supervisor, la fecha, hora y lugar de la reunión de información a los trabajadores.
- 4- Garantizar la participación de los miembros del grupo de auditoría.
- 5- Tener el Informe de la auditoría.
- 6- Prepararse para dar a conocer con destreza las conclusiones, recomendaciones y declaración de responsabilidad administrativa, y ordenar correctamente los

resultados y hallazgos, para lo cual se usa un lenguaje correcto, actual, comprensible e incluso persuasivo.

Los asuntos técnicos no son difíciles de explicar si verdaderamente los entendemos y si somos capaces de situarnos en la posición del auditorio que no tiene conocimientos profundos del tema; para ello se debe evitar la utilización de un lenguaje técnico, vago o excesivamente formal, así como una brevedad o detalle excesivos.

7- Precisar el auditor que levanta el acta de la reunión.

8- Preparar la plantilla P-0003-03 Acta de información a los trabajadores.

#### IV. Revisar las estrategias de la reunión de información de los resultados finales de la auditoría y la de información a los trabajadores

El jefe de la unidad organizativa de auditoría, o quien designe, revisa las estrategias para el desarrollo de las reuniones, en las que precisa:

1- Temas claves a tratar en un orden lógico, con énfasis en aquellos asuntos sobre los que se requiere precisar.

2- Lugar, fecha, hora de inicio y participantes.

Las estrategias que elabora el auditor interno de base son revisadas por el jefe máximo.

#### V. Realizar la reunión final de información de los resultados de la auditoría

Para el desarrollo de la reunión, el jefe de grupo o el auditor interno de base procede, en lo que corresponda, a:

1- Presentar la presidencia y precisar que estén las personas convocadas, con la presencia del máximo jefe del sujeto auditado, quien solo se ausentará por causa debidamente justificada.

2- Informar el resultado final de la auditoría con base en el borrador del Informe de la auditoría y el Dictamen; precisar objetivo, criterio y alcance de la auditoría, así como limitaciones, conclusiones, causas y condiciones que propiciaron las deficiencias señaladas, la declaración de responsabilidad administrativa y recomendaciones.

- 3- Garantizar que un miembro del grupo de la auditoría tenga el expediente de la auditoría, para esclarecer cualquier duda que surja en el transcurso de la reunión.
- 4- Tener definido qué auditor da respuestas al sujeto auditado, según los temas que se aborden en la reunión.
- 5- Asegurar que durante el desarrollo de la reunión se mantenga la disciplina y que no surjan problemas de comunicación, que el mensaje llegue en forma correcta a los participantes.
- 6- Si en el transcurso de la reunión no existen los elementos para dar respuesta al sujeto auditado de alguna pregunta, incompreensión o duda, el jefe de grupo precisa las acciones a emprender y da respuesta al auditado antes de notificar el Informe de la auditoría.
- 7- Completar los datos de la plantilla P-001-G08 Acta de información de los resultados de la auditoría, con base en la información generada en la reunión final de la auditoría, y entrega copia al máximo jefe del sujeto auditado, constando la firma de las partes en cada una de las páginas que contenga la referida plantilla.


#### VI. Realizar la reunión de información a los trabajadores

Para el desarrollo de la reunión de información a los trabajadores, el jefe de grupo o el auditor interno de base procede, en lo que corresponda, a:

- 1- Presentar la presidencia y precisar que estén las personas convocadas, con la presencia del máximo jefe del sujeto auditado, quien solo se ausentará por causa debidamente justificada.
- 2- Al informar las conclusiones, explicar las causas y condiciones que propician los hallazgos, así como la relación que tienen con los daños, perjuicios provocados y sus consecuencias; hacer hincapié en los asuntos que conduzcan a la disciplina, exigencia y control, en beneficio de una administración proba y eficiente con el compromiso y participación de los trabajadores.
- 3- Dar a conocer las recomendaciones y la declaración de responsabilidad administrativa.

4- Asegurar que durante el desarrollo de la reunión se mantenga la disciplina y que no surjan problemas de comunicación, que el mensaje llegue en forma correcta a los participantes, de forma sincera y justificada, con evidencias suficientes y apropiadas.

5- Completar los datos de la plantilla P-0003-03 Acta de información a los trabajadores.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0004
	Código	Nombre	Versión 2020
Procedimiento	001	Auditoría	
Fase	0004	Seguimiento	
Tarea		Preámbulo	

### **Preámbulo**

La fase de seguimiento aporta beneficios a las tres partes implicadas en la auditoría, a la parte responsable ya que demuestra la eficacia del sujeto auditado en la corrección de los problemas; al usuario previsto, al que le proporciona una actualización de lo que ha logrado la parte responsable; y al auditor, que puede evaluar la eficacia de su trabajo.

La unidad organizativa de auditoría o el auditor interno de base que realizó la auditoría, establece e implementa los mecanismos necesarios para dar seguimiento oportuno y adecuado a las medidas disciplinarias y al Plan de medidas presentado por la parte responsable, para ello debe tener en cuenta la plantilla H-001-0004-01 Realizar seguimiento de la auditoría.

Las unidades centrales de auditoría interna, las sociedades que realizan la auditoría externa y las direcciones autorizadas a ejecutar la auditoría externa, dan respuesta al recurso de apelación de las acciones realizadas en su sistema, para ello se utiliza la H-001-0004-02 Inconformidades.


Aseguramiento de la calidad: durante la fase de seguimiento es importante asegurar el cumplimiento de las tareas previstas con calidad, de acuerdo con el procedimiento H-001-G02 Aseguramiento de la calidad.

Documentación de la auditoría: al concluir esta fase de la auditoría debe quedar organizada la documentación recibida y elaborada; además de

cumplimentar lo referido a la comunicación, para lo cual se tienen en cuenta los procedimientos H-001-G01 Documentación y comunicación de la auditoría y H-001-0004-02 Inconformidades.

En la fase de seguimiento la secuencia de tareas es la siguiente:

<b>Herramientas</b>	<b>Tareas</b>
H-001-0004-01	Realizar seguimiento de la auditoría
H-001-0004-02	Inconformidades

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0004-01
	Código	Nombre	Versión 2020
	Procedimiento	001 Auditoría	
	Fase	0004 Seguimiento	
Tarea	01 Realizar seguimiento de la auditoría		

### Objetivo de la tarea

Proporcionar al auditor elementos para realizar la fase de seguimiento a partir de los resultados de la auditoría.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y su descripción

Tareas

No.	Tareas	Plantillas
I.	Primer paso del seguimiento	<u>P-0004-01</u> Carta al sujeto auditado
II.	Segundo paso del seguimiento	
III.	Revisar los papeles de trabajo	<u>P-G02-01</u> Acta de revisión

### Descripción

El seguimiento de la auditoría debe caracterizarse por la celeridad, calidad y oportunidad de las gestiones realizadas por el responsable del seguimiento, para lograr su efectividad.

El auditor interno de base aplica lo descrito en este procedimiento cuando corresponda, y siempre en coordinación con su jefe máximo.

#### I. Primer paso del seguimiento

La unidad organizativa de auditoría debe priorizar el seguimiento como parte de la estrategia general de auditoría, para ello considera lo establecido en las disposiciones jurídicas que procedan.

En esta fase se realizan actividades como:

1- Evaluar y emitir criterios tras recibir la consulta de la propuesta de las medidas disciplinarias a adoptar por el sujeto auditado, dentro de los diez días siguientes a la presentación de estas.

2- Revisar el Plan de medidas presentado por el sujeto auditado, así como las medidas disciplinarias adoptadas con los responsables directos y colaterales, y hacer llegar las consideraciones dentro de los diez días siguientes de su presentación al referido sujeto.

El responsable de la unidad organizativa de auditoría puede tramitar dentro de los diez días hábiles anteriores al vencimiento de la consulta de las medidas disciplinarias, y dentro de los treinta días hábiles para la presentación de la propuesta del Plan de medidas, un escrito para recordar al sujeto auditado el vencimiento de cada plazo, para lo cual utiliza la plantilla P-0004-01 Carta al sujeto auditado.

Una vez presentada por el sujeto auditado la consulta de las medidas disciplinarias, el auditor jefe de grupo y el supervisor que participaron en la auditoría realizan una valoración de las mismas, y a partir de los hechos imputados a cada responsable, emiten los criterios al sujeto auditado en el término de los diez días siguientes a la presentación de estas, mediante la plantilla P-0004-01 Carta al sujeto auditado.

De existir discrepancia con la consulta de las medidas disciplinarias, el sujeto auditado debe presentar por escrito la fundamentación de los nuevos análisis realizados y las propuestas; de no coincidir en los criterios y no alcanzar un consenso, el jefe de la unidad organizativa de auditoría interesa a su jefe máximo



para valorar el hecho y llegar a una conclusión, la que puede derivar otros análisis que deben quedar como evidencia en el expediente de la auditoría.

El jefe de la unidad organizativa de auditoría debe exigir al sujeto auditado, una vez concluido el proceso de aplicación de medidas disciplinarias, una información oficial, firmada por el jefe máximo del sujeto auditado, de la constancia de la aplicación de estas, la cual se archivará en el expediente de la auditoría.

De igual forma, una vez presentada la propuesta del Plan de medidas para erradicar las deficiencias detectadas por el sujeto auditado, el jefe de grupo, supervisor y auditores que participaron en la auditoría realizan una valoración detallada de las medidas formuladas para erradicar las deficiencias, en la cual emiten los criterios al sujeto auditado en el término de los diez días siguientes a la presentación de estas.

La unidad organizativa de auditoría que realizó la auditoría, posterior a la revisión de la propuesta del Plan de medidas, debe enviar por escrito al sujeto auditado las observaciones realizadas, para su análisis y corrección, y para ello utiliza la plantilla P-0004-01 Carta al sujeto auditado.

Una vez que el sujeto auditado realice las valoraciones pertinentes del Plan de medidas, de acuerdo con los criterios enviados por la unidad organizativa que realizó la auditoría, debe entregar la versión final del Plan de medidas en el término de los diez días.

La unidad organizativa de auditoría que realizó la auditoría, cuando reciba la versión final del referido plan, debe enviar por escrito al sujeto auditado la aceptación de este, a través de la plantilla P-0004-01 Carta al sujeto auditado.

Cuando el sujeto auditado no presenta las propuestas de las medidas disciplinarias o del Plan de medidas, la unidad organizativa de auditoría, una vez agotadas las acciones que le corresponden realizar, informa a su jefe máximo para los análisis pertinentes, con el empeño de lograr que el sujeto auditado cumpla con lo establecido al respecto.

El análisis realizado durante el proceso de consulta de las medidas disciplinarias y del Plan de medidas quedará sustentado en el expediente de la auditoría mediante la documentación entregada y generada.

## II. Segundo paso del seguimiento

Se refiere a la realización de las distintas labores orientadas para dar seguimiento a la aplicación de las medidas disciplinarias, y las acciones formuladas en el Plan de medidas por el sujeto auditado, entre ellos:


1- El jefe de la unidad organizativa de auditoría, tras recibir del jefe máximo del sujeto auditado la notificación de las medidas disciplinarias aplicadas, indica una visita al centro auditado para verificar estas, y deja constancia en el expediente de la auditoría de este proceder.

2- Solicitar al sujeto auditado el cumplimiento del Plan de medidas, en un término de hasta ciento ochenta días posteriores a la fecha de su presentación; de considerarlo, la unidad organizativa de auditoría puede solicitar a este su participación en un Consejo de Dirección para analizar su cumplimiento.

3- Para las auditorías que se requieran, según los objetivos o temas que se evaluaron, se puede llevar a cabo una Comprobación Especial para el seguimiento del Plan de medidas, en un término de seis meses y hasta un año, a partir de la entrega del Plan de medidas.

## III. Revisar los papeles de trabajo

El auditor jefe de grupo revisa los documentos recibidos del sujeto auditado y los elaborados por el auditor, deja las marcas correspondientes en cada uno de ellos y los archiva en el expediente de la auditoría; cuando lo considera, utiliza la plantilla P-G02-01 Acta de revisión.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-0004-02
	Código	Nombre	Versión 2020
Procedimiento	001	Auditoría	
Fase	0004	Seguimiento	
Tarea	02	Inconformidades	

### Objetivo de la tarea

Pasos para dar respuesta al recurso de apelación contra los resultados de las acciones de control ejecutadas.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y su descripción

Tareas

No.	Tareas
I.	Del recurso de apelación
II.	Responsabilidad de las partes
III.	Requerimiento para ejecutar el recurso de apelación

Descripción

#### I. Del recurso de apelación

El recurso de apelación es el medio de impugnación a través del cual tienen derecho a mostrar su inconformidad por escrito los cuadros, funcionarios y trabajadores

inconformes con el resultado total o parcial del trabajo realizado por el Sistema Nacional de Auditoría, cuando proceda.

El recurrente es quien interpone el recurso de apelación, y el dictamen es el escrito contentivo del juicio valorativo emitido por la comisión técnica que se constituye para dar respuesta a la inconformidad presentada y aprobada por la autoridad facultada.

## II. Responsabilidad de las partes

1- Contralor Jefe de la Dirección de Inconformidades de la Contraloría General, jefes de las unidades centrales de auditoría interna, sociedad que realiza la auditoría externa y dirección autorizada a ejecutar la auditoría externa, cuando proceda: autoridad facultada para determinar la admisión o no del recurso de apelación interpuesto; envía carta dirigida al recurrente informándole de su respuesta; designa a los miembros que integran la comisión técnica encargada de evaluar la inconformidad; suscribe el dictamen que da respuesta al recurrente y dispone su notificación y aprobación.

2- Los contralores jefes provinciales y del municipio especial Isla de la Juventud, y jefe de la unidad de auditoría interna: cuando recibe el recurso de apelación interpuesto, deja evidencia escrita de su recepción y con el expediente, lo remite al Contralor Jefe de la Dirección de Inconformidades de la Contraloría General, jefe de la unidad central de auditoría interna o de la sociedad que realiza la auditoría externa, a quien corresponda, en un término de siete días posteriores a su recepción.

3- Comisión técnica: es un grupo temporal que puede estar constituido por auditores y supervisores que no participaron en la acción de control; cuando el tema objeto de discrepancias lo requiera, pueden incorporarse expertos de otras áreas, los cuales son designados por la autoridad facultada para realizar la valoración integral del recurso de apelación; emite un juicio valorativo que somete a la consideración de la autoridad facultada para su solución.

4- Jefe de la comisión técnica: planifica, organiza, dirige y controla el trabajo de los restantes miembros; firma el dictamen, de conjunto con la autoridad facultada, que es quien lo aprueba, en el cual da respuesta al recurso interpuesto y vela por la conformación del expediente para la tramitación del mismo.

5- Jefe de la entidad sujeto de la acción de control: recibe y tramita los recursos de apelación que presenten las personas implicadas en los resultados de las acciones de control, con los que puede o no estar de acuerdo, y los presenta dentro del término de veinte días posterior de conocer el informe, ante el jefe de la unidad organizativa que ejecutó la acción de control.

Cuando la acción de control se ejecuta por el auditor que no tiene estructura organizativa de auditoría interna superior, el jefe de la entidad, procede de igual manera, con la excepcionalidad de presentarlo, ante el Contralor Jefe de la Dirección de Inconformidades de la Contraloría General.

### III. Requerimiento para ejecutar el recurso de apelación

En la tramitación del recurso interpuesto se requiere de la participación de las personas, unidades organizativas y órganos colegiados siguientes:

1- Las personas implicadas inconformes con el resultado de las acciones de control presentan ante la máxima autoridad del sujeto de la acción de control, dentro de los veinte días posteriores a la notificación del informe, el escrito contentivo del recurso de apelación, que contendrá entre otros elementos:

- a) Los datos que identifiquen al sujeto de la acción de control, según proceda;
- b) la fecha de recepción del informe de la acción de control;
- c) nombre, apellidos, cargo y domicilio legal o social del promovente;
- d) deficiencias que se discrepen, señalan página y párrafo del informe donde están consignadas;
- e) causas y motivos en los que se basa para argumentar su inconformidad;
- f) pruebas que se ajusten estrictamente al asunto que se discrepa, por medio de documentos originales o copias debidamente certificadas por quien corresponda;
- g) cualquier otro requisito establecido en la legislación vigente para su admisión, descrito en este procedimiento.

2- Con carácter excepcional se acepta la presentación del recurso de apelación, directamente por la persona inconforme o por medio de otra persona autorizada por

él, o por conducto del abogado que lo represente, lo que acredita oficialmente, cuando:

- a) El recurrente esté sujeto a proceso penal y se encuentre en prisión provisional en el momento de dar a conocer los resultados del informe de la acción de control;
- b) la acción de control se realizó a solicitud de las autoridades competentes;
- c) el recurrente, en el momento de presentar el escrito, no posee vínculo laboral con la entidad sujeto de la acción de control;
- d) el sujeto de la acción de control es una persona natural.

3- De la unidad organizativa que ejecutó la acción de control, los siguientes elementos:

- a) El o los recursos de apelación presentados;
- b) el expediente de la acción de control;
- c) acuse de recibo del recurso de apelación presentado;
- d) escrito fundamentado, contentivo de las consideraciones sobre el recurso de apelación interpuesto.

Los documentos antes enunciados, se remiten a la autoridad facultada para conocer el recurso, en el término de hasta siete días siguientes al recibo del recurso de apelación.

4- La comisión técnica:

- a) Se designa por la autoridad facultada, mediante escrito fundamentado;
- b) tiene el encargo de evaluar integralmente el recurso de apelación sometido a su consideración; para ello se nutre de todos los elementos probatorios a su alcance, y emite un juicio valorativo sobre el resultado a adoptar, que somete a la consideración de la autoridad facultada para dar respuesta;
- c) puede realizar verificaciones y consultas, con el propósito de corroborar lo expuesto por el recurrente, previa autorización de la mencionada autoridad facultada;

- d) el comportamiento de todos sus integrantes está sujeto al cumplimiento de las Normas Cubanas de Auditoría y el Código de Ética para los auditores del Sistema Nacional de Auditoría;
- e) sus miembros tienen el deber de presentar ante la autoridad facultada, y están obligados a declarar mediante Acta de declaración de incompatibilidad, cualquier impedimento que tengan, ya sea por razones de familiaridad, amistad u otros vínculos con el recurrente que los limiten a integrar esta;
- f) debe proceder con independencia para lograr que sus conclusiones sean imparciales y que así sean consideradas por terceras personas, de conformidad con lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría y demás disposiciones jurídicas;
- g) elabora el expediente contentivo del recurso de apelación presentado y resuelto.

5- Admitir y resolver el recurso de apelación:

- a) Contralor Jefe de la Dirección de Inconformidades de la Contraloría General, el jefe de la unidad central de auditoría interna, de la sociedad que realiza la auditoría externa y de la dirección autorizada a ejecutar la auditoría externa, recibe el recurso de apelación con los documentos requeridos, dispone su asiento en el libro de registro habilitado al efecto y designa, por escrito, la comisión técnica encargada de su evaluación, que examina si este cumple los requisitos establecidos para su admisión, lo que comunica a la autoridad facultada;
- b) la decisión adoptada se notifica mediante escrito al recurrente, por parte del Contralor Jefe de la Dirección de Inconformidades de la Contraloría General, del jefe de la unidad central de auditoría interna, de la sociedad que realiza la auditoría externa y de la dirección autorizada a ejecutar la auditoría externa, que realizaron la acción de control, según corresponda, dentro del término de hasta veinte días posteriores a haberse recibido el recurso de apelación;
- c) la autoridad facultada no admite el recurso de apelación que se presenta fuera del término legal o cuando no se presentan las pruebas que se ajusten

- estrictamente al asunto que se discrepa, por medio de documentos originales o copias debidamente certificadas por quien corresponda;
- d) cuando al jefe de la unidad organizativa de auditoría que ejecutó la acción de control le notifiquen la admisión del recurso de apelación interpuesto, en los casos de carácter excepcional mencionado en este procedimiento, remite los documentos que se enuncian con anterioridad;
  - e) admitido el escrito de inconformidad, y tras disponer del resto de la documentación establecida al efecto, la comisión técnica procede a evaluar el recurso de apelación.
  - f) Pasos que debe seguir la comisión técnica para evaluar el recurso de apelación:
    - a. Analiza el escrito presentado.
    - b. Coteja los elementos discrepados con el informe y el expediente de la acción de control.
    - c. Verifica la veracidad de los elementos expuestos en el recurso de apelación, para ello se nutre de todos los elementos probatorios a su alcance.
    - d. Cuando sea necesario, realiza verificaciones y consultas con el propósito de corroborar lo expuesto por el recurrente, se debe contar con previa autorización de la mencionada autoridad facultada.
    - e. Emite un juicio valorativo sobre el resultado a adoptar en forma de dictamen, el cual somete a la consideración del Contralor Jefe de la Dirección de Inconformidades de la Contraloría General, jefe de la unidad central de auditoría interna, sociedad que realiza la auditoría externa y la dirección autorizada a ejecutar la auditoría externa, que corresponda.
  - g) Estructura, forma y contenido del dictamen:
    - a. Encabezado y pie de página: de acuerdo con el diseño establecido en el Manual de Identidad Visual de la entidad.
    - b. Consecutivo: el que corresponde según el registro de salida.



c. Referencia: describir nombre y apellidos, cargo y entidad de quien presenta o tramita el recurso de apelación contra los resultados de la acción de control.

Se identifica la unidad organizativa que realizó la acción; subordinada a quién, tipo de la acción y el número de la Orden de trabajo.

d. En el centro del texto, se consigna la palabra DICTAMEN.

Se inicia con un párrafo que

interpuesto por las personas de referencia, contra la acción de control antes consignada, dentro del término establecido en la legislación vigente y al amparo de lo dispuesto, se evalúa el escrito presentado, se procede a

e. En el centro se pone la palabra HECHOS y a continuación, en párrafos separados y numerados, la comisión técnica designada expone los aspectos discrepados, con mención a la página y párrafo del informe de la acción de control.

Se resumen los argumentos expuestos por el recurrente para sustentar su inconformidad, redactados en tercera persona con coherencia y lógica; se precisan las pruebas de las que intenta valerse para fundamentar sus discrepancias y que forman parte del escrito presentado.


La comisión técnica emite sus criterios, expresa de manera objetiva, en lenguaje directo, la procedencia o no del aspecto discrepado, y precisa lo que resulte de utilidad para arribar al criterio que se sustenta; para ello, se hace referencia al inciso, numeral y artículo de la disposición jurídica quebrantada.

f. En el centro se pone la palabra CONCLUSIONES, en las que se exponen de forma sintetizada las consideraciones que sustentan los resultados de la evaluación; se declara con lugar, con lugar en parte o sin lugar, según corresponda; se argumenta con evidencias suficientes y apropiadas obtenidas en el proceso de respuesta al recurso de apelación.

g. Se consigna al final del dictamen el día, mes, año en que se aprueba; además se refleja el nombre y apellidos del jefe de la comisión técnica y del Contralor Jefe de la Dirección de Inconformidades de la Contraloría

General, jefe de la unidad central de auditoría interna, sociedad que realiza la auditoría externa y la dirección autorizada a ejecutar la auditoría externa, que corresponda.

- h) La comisión técnica, en los casos que proceda, debe emitir criterios relacionados con el contenido del informe de la acción de control o sobre otros hallazgos no impugnados por el recurrente que contravienen las disposiciones jurídicas vigentes, y lo da a conocer al ejecutor de la acción de control.
- i) Durante el proceso de revisión del recurso de apelación, de entenderlo procedente, la comisión técnica realiza intercambios con el grupo de auditoría que ejecutó la acción de control y el recurrente, deja evidencia documental de este proceder.
- j) Cuando el recurrente se encuentra sujeto a un proceso penal, el término para dar respuesta al recurso interpuesto es de hasta sesenta días posteriores a su recepción.
- k) También es la encargada de habilitar el expediente del recurso de apelación, el cual debe contener los documentos que sustentan este proceso.
- l) Se notifica el dictamen con la respuesta del recurso de apelación por el Contralor Jefe de la Dirección de Inconformidades de la Contraloría General, jefe de la unidad central de auditoría interna, sociedad que realiza la auditoría externa y la dirección autorizada a ejecutar la auditoría externa que corresponda, al máximo dirigente de la entidad y demás interesados, por correo oficial o personalmente; se deja evidencia en el expediente de este acto.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-G
	Código	Nombre	Versión 2020
Procedimiento	001	Auditoría	
	G	Documentos transversales para el proceso de la auditoría	
Tarea		Preámbulo	

### **Preámbulo**

En el proceso de la auditoría es esencial la documentación, comunicación y aseguramiento de la calidad de la auditoría, que son transversales en todas las fases de la auditoría, cuestión tenida en cuenta en la elaboración y organización del Manual de procedimientos de la auditoría.


La documentación de la auditoría debe ser lo suficientemente detallada y completa, para permitir su comprensión a otra persona técnicamente competente, sin previo conocimiento de la misma, sobre qué trabajo se realizó para llegar a las conclusiones, los resultados, hallazgos y recomendaciones; el auditor debe documentar la auditoría para proporcionar una comprensión clara del trabajo realizado, de la evidencia obtenida y de las conclusiones alcanzadas.

El auditor debe mantener una comunicación eficaz y apropiada con el sujeto auditado y todas las partes interesadas durante el proceso de la auditoría.

Los procedimientos de control de calidad deben abarcar asuntos, tales como la dirección, revisión y supervisión del proceso de auditoría y la necesidad de hacer consultas para tomar decisiones sobre asuntos difíciles o contenciosos; el auditor debe asumir la responsabilidad por la calidad general de la auditoría.

Documentos transversales para el proceso de la auditoría:

<b>Herramientas</b>	<b>Tareas</b>
H-001-G01	Documentación y comunicación de la auditoría
H-001-G02	Aseguramiento de la calidad

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-G01
	Código	Nombre	Versión 2020
Procedimiento	001	Auditoría	
	G	Documentos transversales para el proceso de la auditoría	
Tarea	G01	Documentación y comunicación de la auditoría	

### Objetivo de la tarea

Establecer las pautas para la documentación y comunicación de la auditoría, relacionada con la confección de los papeles de trabajo, el uso de marcas, la conformación, conservación y archivo del expediente de la auditoría, así como la comunicación en todo el proceso de la auditoría.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y su descripción

Tareas

No.	Tareas	Plantilla
I.	Documentación	
II.	Requisitos de los papeles de trabajo	
III.	Confección de los papeles de trabajo	

IV.	Marcas de verificación	
V.	Cómo revisar los documentos de trabajo	
VI.	Expediente de la auditoría	<u>P-G01-01 Índice expediente de la auditoría</u>
VII.	Comunicación en el proceso de la auditoría	

## Descripción

### I. Documentación

El propósito de documentar el trabajo de auditoría es transparentarlo y permitir que un auditor experimentado, sin conexión previa, sea capaz de comprender los asuntos significativos que surjan durante la auditoría, las conclusiones alcanzadas, y los juicios profesionales efectuados para llegar a esas conclusiones.

La documentación incluye, según corresponda:

- 1- La materia controlada.
- 2- Evaluación de riesgos, estrategia y Plan de trabajo general de la auditoría, así como documentos relacionados.
- 3- Los métodos aplicados, el alcance y el período cubierto por la auditoría.
- 4- La naturaleza, tiempo y alcance de los procedimientos de auditoría realizados.
- 5- Los resultados de los procedimientos de auditoría aplicados y la evidencia de auditoría obtenida.
- 6- La evaluación de la evidencia de auditoría que conforman los resultados, hallazgos, las conclusiones y las recomendaciones.
- 7- Los juicios hechos en el proceso de auditoría, incluidas las consultas profesionales y el razonamiento detrás de ellas.
- 8- La comunicación con el sujeto auditado.
- 9- Acciones de aseguramiento de la calidad.

La documentación debe ser suficiente para demostrar cómo el auditor definió el objetivo de la auditoría, la materia controlada, los criterios y el alcance, así como las razones por las cuales se eligió un método específico de análisis; con este propósito, la documentación debe organizarse para proporcionar un vínculo claro y directo entre los hallazgos y la evidencia que los respalda, es esencial mantener actualizada la documentación durante el proceso de auditoría.

Para mantener la confidencialidad y la custodia segura de la documentación de auditoría, el auditor debe adoptar procedimientos apropiados; conservarla de acuerdo con lo establecido, para permitir la realización de las actividades de seguimiento de la auditoría.

Es importante documentar las decisiones claves tomadas para demostrar la independencia e imparcialidad del auditor en su análisis, así como de los hechos relevantes considerados por el auditor y las acciones realizadas al respecto.

El proceso de preparación y revisión de la documentación de auditoría contribuye a su calidad y sirve para:

- 1- Proporcionar el principal sustento del Informe de la auditoría.
- 2- Permitir que otra persona técnicamente competente pueda entenderlos y proseguir los trabajos en caso de interrupción por parte del auditor que inició el trabajo, o por no conformidades por parte del auditado.
- 3- Asistir al auditor en la ejecución y supervisión de la auditoría.
- 4- Permitir la revisión de la calidad de la auditoría.
- 5- Respalda pruebas en caso de acción legal.

Los papeles de trabajo son el conjunto de documentos en los cuales el auditor recopila, analiza y comenta la información, la que está sustentada con evidencias suficientes y apropiadas; el auditor utiliza las plantillas que se muestran en este manual de procedimientos y diseña otros papeles de trabajo que considere necesarios.

Al concluir cada tema o asunto, el auditor confecciona la hoja resumen, en la que refleja los aspectos que considera de mayor relevancia y que fundamentan el borrador del Informe de la auditoría y el Dictamen; para ello tiene en cuenta los

resultados y hallazgos, en los cuales detalla la muestra examinada, así como las recomendaciones que considere necesarias, las causas, condiciones y la responsabilidad administrativa que corresponda; también refleja, cuando se indique, la calificación del control interno en el tema objeto de control, de acuerdo con lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría.

Los papeles de trabajo son las vías de conexión entre los registros y documentos originales con el Informe de la auditoría, además, constituyen la única prueba de exactitud de lo informado y el soporte del informe.

Cuando sea necesario, el auditor puede incluir copia de los documentos originales del sujeto auditado o de terceros para sustentar las evidencias, en esos casos debe reflejar que fueron elaborados por estos, dado que la evidencia obtenida por el auditor se valora como más sólida que la evidencia que suministra la entidad.

El auditor puede convertir en papeles de trabajo documentos elaborados por la entidad o por un tercero, cuando se adiciona información o se transforma para alcanzar el propósito de este.

Los papeles de trabajo pueden registrarse en formato de papel, audiovisual o digital; si se encuentran en un medio distinto al papel, deben tomarse las medidas para obtener copias de seguridad.

## II. Requisitos de los papeles de trabajo

Con base en las Normas Cubanas de Auditoría, a continuación se relacionan requisitos comunes para los papeles de trabajo:

- 1- Ser limpios y legibles.
- 2- Con referencias al programa de auditoría o matriz de planeación.
- 3- Comprensibles, se verifican sin necesidad de mayores explicaciones.
- 4- Utilizan las referencias cruzadas en cada uno de los papeles de trabajo, lo que sirve de guía para conocer hacia dónde se ha transferido la información, hallazgos y viceversa; para ello se utiliza el número del papel de trabajo reflejado en el cuño de identificación.



5- Constancia, mediante firma o cuño personal y fecha, de que el papel de trabajo ha sido revisado por el jefe de grupo, supervisor o cualquier funcionario autorizado.

6- Reflejan las marcas de revisión que se utilicen por el supervisor, jefe de grupo, auditor y experto.

7- Deben tener su encabezamiento y contener la información siguiente:

- a) Denominación o razón social del sujeto a auditar;
- b) título del tema o asunto de que se trate;
- c) alcance del papel de trabajo;
- d) propósito del papel de trabajo: ¿qué pregunta intenta responder este papel de trabajo? ¿por qué se creó este papel de trabajo y por qué se hizo este trabajo? ¿qué paso del programa satisface el papel de trabajo?.

8- En todas las hojas de la documentación, en el extremo superior derecho se coloca el cuño de identificación:

- a) El número que le corresponde a la documentación (sigla predeterminada en el Plan de trabajo general de la auditoría, seguida del número consecutivo dentro de cada tema empezando por el 1, seguidos de una

-  
-  
tema determinado, surge la necesidad de intercalar uno o varios que pertenezcan al mismo tema, se le asigna a dicho papel de trabajo el número de orden de la hoja inmediata anterior a donde se desee ubicar, y se adiciona a dicho número una letra, ejemplo: Hoja inm -

- b) fecha de terminación;
- c) firma o iniciales del auditor.

9- Consignar en cada papel de trabajo:

- a) Fuente: ¿dónde obtuvo el auditor la evidencia que aparece en el papel de trabajo? ¿quién se la dio al auditor? ¿qué evidencia examinó el auditor? ¿dónde está la evidencia y cómo puede el auditor obtenerla de nuevo?;

- b) procedimientos: ¿qué hizo el auditor en este papel de trabajo? ¿qué metodología usó el auditor? ¿cuáles fueron los pasos y procedimientos detallados que realizó el auditor?;
- c) resultados: ¿qué produjeron los procedimientos? ¿cuáles fueron los resultados de aplicar las metodologías?; esto debería tener el mismo lenguaje y vincularse fácilmente con el elemento de procedimiento correspondiente; aquí el auditor necesita proporcionar detalles adecuados de los resultados y hallazgos identificados, que dan respuesta a las preguntas planteadas en el propósito.

### III. Confección de los papeles de trabajo

- 1- Redacción clara y precisa; sin borrones, enmiendas o tachaduras.
- 2- Letra legible y sin errores ortográficos o matemáticos en los cálculos que realice el auditor.
- 3- Adecuado uso de los signos, rayas y doble rayas, así como de las siglas, que debe declarar con antelación.
- 4- Cada tema debe iniciar una hoja.
- 5- Se elaboran a lápiz de grafito, tinta, bolígrafo, máquina de escribir o en formato digital; en los casos de las actas de declaración, los arqueos del efectivo, muestreo físico de los inventarios, de activos fijos tangibles y otros que tienen que ser firmados por los responsables, trabajadores de las áreas o personas externas, tiene que ser impresos y no se pueden hacer a lápiz de grafito.
- 6- Los papeles de trabajo que no llevan firma de los responsables, trabajadores de las áreas o personas externas, pueden elaborarse en formato digital y debe contener al final de este, la constancia de la revisión y supervisión por el jefe de grupo y supervisor, mostrando el número de registro de contralores y auditores, nombres y apellidos, cargo y la fecha de revisión; se guardarán en formato PDF, con su correspondiente nivel de seguridad, tanto para acceso, como para copias y modificaciones.

7- Cada papel de trabajo debe explicarse por sí mismo, por lo que no deben existir preguntas, notas incompletas u otras señales que demuestren trabajos inacabados.

8- En la plantilla P-001- G06 Hoja de nota, no incluir comentarios sobre asuntos o temas distintos, ni análisis de cuentas diferentes, salvo que tengan una relación muy estrecha y se complementen.

#### IV. Marcas de verificación

Tienen como propósito establecer las marcas de revisión a utilizar por el supervisor, jefe grupo, auditor y experto, para dejar constancia de las comprobaciones realizadas en los documentos primarios y papeles de trabajo; de ser necesarias otras marcas adicionales, deben quedar como leyenda al final del papel de trabajo; se realizan a tinta o bolígrafo:

<b>Marca</b>	<b>Significado</b>
Cuño o media firma del auditor y experto con la fecha de revisión	Constancia en todos los documentos primarios del sujeto a auditar que se revisan por el auditor y experto.
✓ Palomita	Comprobación del supervisor y jefe de grupo de las sumas, restas, las multiplicaciones, divisiones y cualquier otro cálculo reflejados en los papeles de trabajo.
Cuño o media firma del jefe de grupo y fecha de la revisión, para los papeles de trabajo en formato impreso.	Constancia del jefe de grupo de haber revisado los papeles de trabajo.
	Constancia del supervisor de haber supervisado los papeles de trabajo.

Número de registro de contadores y auditores, nombres y apellidos, cargo y la fecha de la revisión y supervisión, al final del papel de trabajo que se elabora en formato digital.	Constancia del jefe de grupo de haber revisado los papeles de trabajo.
	Constancia del supervisor de haber supervisado los papeles de trabajo.

#### V. Cómo revisar los documentos de trabajo

Principios rectores para la revisión de los papeles de trabajo:

- 1- Verificar que el propósito del papel de trabajo se corresponda con un aspecto del programa de auditoría o matriz de planeación.
- 2- Comenzar la revisión por el orden lógico del proceso de la auditoría, es decir, objetivo de la auditoría, programa de auditoría o matriz de planeación, hoja resumen del tema y papeles de trabajo.

Lo primero que debe considerar el revisor es el objetivo de la auditoría, una vez satisfecho con este, examina el programa de auditoría o matriz de planeación; de observar que está desarticulado y no ayuda a cumplir con el objetivo de la auditoría, indica al auditor su reformulación.

Si el programa de auditoría o matriz de planeación y la hoja resumen del tema están bien confeccionados, el revisor puede pasar a la revisión de los papeles de trabajo que les sirven de respaldo; los papeles de trabajo deben cumplir con los pasos del programa de auditoría o matriz de planeación.

#### VI. Expediente de la auditoría

El expediente de la auditoría está formado por uno o varios legajos en los cuales se archivan los papeles de trabajo y documentos de la auditoría, se puede conformar en formato de papel, digital o una combinación de ambos.

Al conformar el expediente de la auditoría, el auditor debe asegurarse de:

- 1- No tener documentación duplicada, incompleta o no relacionada con el cumplimiento de los objetivos de la auditoría.

2- Cuando el Informe de la auditoría, documentos o papeles de trabajo contengan información que por su contenido exija ser clasificada, además de dejar evidencia en el Índice del expediente de la auditoría, sobre su ubicación, se aplican las normas y procedimientos para el registro, tramitación y control de la información oficial clasificada.

3- Que los documentos y papeles de trabajo cuenten con las referencias cruzadas.

4- Evitar que un tema se archive en varios legajos.

5- Concluida la confección del expediente de la auditoría, todas las hojas que lo conforman se enumeran de abajo hacia arriba, por única vez, consecutivamente en el margen inferior a tinta o bolígrafo, independientemente de la cantidad de legajos que lo conforman.

El auditor comienza a conformar el expediente de la auditoría desde la fase de la planeación, a partir, de la documentación recibida y la elaborada.

#### Organización del expediente de la auditoría

El expediente se organiza en el orden lógico de las fases del proceso de la auditoría y la secuencia del Manual de procedimientos; la documentación se coloca de abajo hacia arriba, según se describe:

1- Planeación: toda la documentación que se elabora durante la fase.

2- Realización de la auditoría: se ubica por tema, en el orden cronológico del desarrollo del programa de auditoría o matriz de planeación.

3- Elaboración de informe: incluye el borrador de los informes de la auditoría que contienen la firma de conformidad, así como los informes de la auditoría que se notifican.

4- Seguimiento: documentos originados en la fase de seguimiento, excepto cuando se abre una nueva Orden de trabajo.

Las actas se ubican en cada fase de la auditoría donde se originaron, en correspondencia con el asunto o tema tratado.

Para elaborar el índice se utiliza la plantilla P-G01-01 Índice del expediente de la auditoría.

Al archivar las hojas se requiere especial cuidado con el encabezamiento de cada papel de trabajo, para evitar que se mutile o resulte difícil la lectura de las primeras líneas del encabezamiento; los papeles de trabajo constituidos por hojas columnares, se deben doblar de forma que resulte fácil su identificación y análisis.

#### Tapa del expediente de la auditoría

Cada legajo tiene su tapa, la cual se identifica en el centro superior: EXPEDIENTE DE LA AUDITORÍA y en líneas subsiguientes y a varios espacios se expone:

- 1- Número de la Orden de trabajo.
- 2- Denominación o razón social del sujeto a auditar.
- 3- Organismo al que está subordinado o lo patrocina.
- 4- Tipo de auditoría.
- 5- Fecha de inicio y terminación.
- 6- Unidad organizativa de auditoría que ejecutó el trabajo.
- 7- Auditores y expertos participantes y sus cargos.
- 8- Numeración consecutiva del legajo dentro de cada auditoría, que se coloca en la parte inferior derecha, y seguido de este número se colocan una diagonal y el dígito que corresponde al último legajo que conforma el expediente.

#### Conservación y custodia del expediente del auditoría.

El expediente de la auditoría se conserva durante cinco años en el archivo de la unidad organizativa de auditoría; en los casos de interés, por su contenido o uso frecuente, según criterio del directivo responsabilizado, se extenderá el plazo.

Se custodia en cada unidad organizativa de auditoría y transcurrido el término establecido se transfiere al Archivo central.

La Comisión de valoración correspondiente a la unidad organizativa de auditoría, en el momento de la transferencia, propone si debe ser conservado o no en el Archivo central, y posteriormente la Comisión central valora y decide al respecto.

La aplicación de lo expuesto anteriormente debe estar en correspondencia con la legislación vigente del organismo rector de esta actividad.

#### Elementos adicionales para el expediente de la auditoría en formato digital

Contiene el conjunto de documentos digitales vinculados con la auditoría, que puede ser:

- 1- La totalidad del expediente.
- 2- Una parte digital y el resto en soporte de papel.

Para la conformación del expediente de la auditoría en formato digital, el auditor debe tener en consideración lo siguiente:

- 1- Los documentos y papeles de trabajo elaborados en formato digital.
- 2- Los documentos y papeles de trabajo en soporte de papel pueden ser escaneados o fotografiados digitalmente.
- 3- Durante la auditoría se generan documentos que forman parte del expediente, como certificaciones, entrevistas u otros firmados por el auditado; cuando su contenido lo requiera por su relevancia, debe ser conservado el original, aunque pueda ser escaneado.
- 4- Los documentos y papeles de trabajo que se lleven al expediente de la auditoría en formato digital no gestionado por aplicaciones informáticas específicas para este fin, se guardarán en formato PDF, con su correspondiente nivel de seguridad, tanto para acceso, como para copias y modificaciones.
- 5- Las bases de datos de aplicaciones informáticas que permiten gestionar de forma digital los expedientes de las auditorías.
- 6- Las bases de datos de sistemas contables financieros y de otros sistemas informáticos del auditado, usados por el auditor durante la auditoría.
- 7- Las bases de datos y ficheros digitales generados como resultado del empleo de las técnicas de auditoría asistidas por computador.
- 8- Otras evidencias obtenidas o producidas durante la auditoría en formatos de video, imagen, sonido u otro.
- 9- Para cada auditoría crear una estructura de carpetas digitales, formada por una carpeta principal y subcarpetas, donde se guardan los documentos y papeles

de trabajo, teniendo en cuenta la organización del expediente de la auditoría; los otros ficheros que por su interés o utilidad futura se deseen conservar, entre ellos, bases de datos y aplicaciones, se agrupan en una subcarpeta denominada Auxiliares.

De existir un Sistema de gestión documental implementado, se aprovecha las potencialidades del mismo para lograr la mejor organización de la información, que permita su fácil búsqueda y recuperación.

10- El índice del expediente de la auditoría en formato digital debe contener los siguientes datos: nombre, breve descripción del contenido y ubicación del fichero; se guarda en el propio expediente y se imprime para que forme parte del legajo impreso, cuando proceda.

11- Los documentos digitales, de forma individual y en su conjunto en la conformación del expediente de la auditoría en formato digital, deben contener mecanismos de seguridad que garanticen su autenticidad e integridad.

12- La firma digital asegura la autenticidad e integridad de la información contenida en documentos en formato electrónico y será reconocida como válida, con plena eficacia por las autoridades y funcionarios públicos a todos los efectos pertinentes, siempre que el empleo de esta firma cumpla las disposiciones jurídicas vigentes.

Si el soporte digital lo permite, la etiqueta que lo identifica debe contener los aspectos que se relacionan en la tapa del expediente de auditoría; de no ser posible, se crea un registro para establecer su control y localización.

Para la correcta conservación y custodia del expediente de la auditoría en formato digital, la unidad organizativa de auditoría, además debe cumplir las siguientes medidas:

- 1- Conformar un archivo digital con el expediente de cada auditoría y agrupados por años.
- 2- Garantizar que la información esté segura y disponible para quienes la necesiten consultar, ya sea en el formato de carpetas establecido o en el Sistema de gestión documental implementado.
- 3- Asegurar con su debido control la salva de la información en otro local o soporte externo, incluido el control centralizado.



4- Garantizar confidencialidad e integridad de la información en los soportes digitales y establecer los permisos y controles de acceso necesarios para ello.

5- Verificar periódicamente la accesibilidad y disponibilidad de la información almacenada en los soportes digitales, se deja evidencia documental de este proceso.

6- Garantizar que se cumpla lo establecido para la seguridad de la información oficial por medio de las tecnologías de la información, según la legislación vigente.

## VII. Comunicación en el proceso de la auditoría

El auditor debe velar que el sujeto auditado:

1- Responda por escrito y en los plazos fijados, los requerimientos que se realicen, y que la respuesta e informaciones sean veraces.

2- Consulte dentro del término de diez días hábiles, a partir de la fecha de notificación del Informe de la auditoría, la propuesta de medidas disciplinarias a adoptar con los responsables directos y colaterales, de acuerdo con la declaración de responsabilidad administrativa, en el interés de recibir los criterios pertinentes dentro del término de los diez días siguientes.

3- Presente dentro del término de hasta treinta días hábiles siguientes, a partir de la notificación del Informe de la auditoría, el proyecto de Plan de medidas con el objetivo de recibir los criterios sobre el mismo y presentar con posterioridad el Plan de medidas firmado por su máximo jefe y aprobado por el del nivel superior correspondiente, para dar solución a las deficiencias e irregularidades detectadas o los señalamientos realizados para disminuir o eliminar las causas y condiciones que la originaron, así como las medidas disciplinarias adoptadas con los responsables directos y colaterales, con el propósito de que la unidad organizativa de auditoría, dentro de los diez días siguientes, les haga llegar sus consideraciones.

4- En las auditorías que ejecutan las sociedades que realizan la auditoría externa, la máxima autoridad del sujeto auditado debe enviar a la unidad central de auditoría interna o unidad de auditoría interna, según corresponda, las medidas disciplinarias adoptadas y el Plan de medidas, este último firmado por su máximo

jefe y aprobado por el del nivel superior correspondiente, en el término de hasta treinta días hábiles siguientes a partir de la notificación del Informe de la auditoría, para dar seguimiento a este.

El auditor durante el proceso de la auditoría debe:

- 1- Comunicar los objetivos, el criterio y el alcance de la auditoría a realizar.
- 2- Informar el resultado parcial y final de la auditoría, el que resulta fundamental para fortalecer la confiabilidad, relevancia y validez de la auditoría, la oportunidad al auditado de responder y, al auditor, de verificar la exactitud de los hechos, así como de disminuir el riesgo de presentar inconformidades.
- 3- Brindar explicaciones acerca de los temas examinados, de lo que queda constancia mediante acta firmada por las partes, en la que se plasman las observaciones que se realicen, excepto en los casos en que dichas acciones expresamente se ejecuten para comprobar la comisión de presuntos hechos delictivos, de corrupción administrativa o de otra naturaleza que lo justifique.
- 4- Informar el resultado de la auditoría a los miembros del Consejo de Dirección del sujeto auditado, así como al jefe inmediato del nivel superior o quien él designe, si la responsabilidad afecta a los cuadros principales o al jefe máximo del referido sujeto.
- 5- Notificar el resultado de la auditoría mediante informe que presenta el jefe de grupo al máximo nivel de dirección del sujeto auditado, dentro del término de hasta diez días hábiles siguientes a la reunión de información de resultado al Consejo de Dirección.
- 6- Notificar el resultado del Informe de la auditoría al sujeto auditado, en el momento procesal oportuno que determinen los tribunales populares, la Fiscalía General de la República y el Ministerio del Interior, en el caso de que la auditoría haya sido interesada por estas autoridades facultadas.
- 7- Notificar los resultados del Informe de la auditoría y del Informe especial, en lo que les concierne, a los cuadros, funcionarios o trabajadores del sujeto auditado que se encuentren detenidos, asegurados con medida cautelar de prisión provisional o de cualquier otra forma sujeto a proceso penal; asimismo, en

aquellos casos en que estas acciones hayan sido solicitadas por los tribunales populares, la Fiscalía General de la República y el Ministerio del Interior; en ambas circunstancias, en el momento procesal oportuno que estas autoridades facultadas lo determinen, según corresponda.


8- Interesar a la administración y al sindicato del sujeto auditado, su participación y la de los trabajadores en la reunión para dar a conocer las conclusiones, recomendaciones y declaración de responsabilidad administrativa, siempre que ello no afecte procesos de investigación en curso; la reunión se realiza en el término de hasta diez días posteriores a la notificación del Informe de la auditoría.

9- En caso de recibir inconformidad con el resultado total o parcial de la auditoría, proceder conforme a lo establecido para resolver el recurso de apelación o procedimiento especial de revisión, según corresponda.

10- En las auditorías que se realicen a entidades con intereses en el exterior: Al embajador o jefe de Misión del Estado cubano, en las misiones diplomáticas cubanas acreditadas en otros países y entidades cubanas con representación en el exterior sujeta a la auditoría, se le informa dentro de las 24 horas de llegada del auditor, los objetivos y el alcance del trabajo a realizar, lo que se coordina por el representante correspondiente.

Cuando concluye el trabajo, el jefe de la auditoría coordina una reunión de información parcial de los resultados con el embajador o jefe de Misión del Estado cubano, los miembros del equipo de dirección vinculados a las áreas comerciales, políticas y otras que considere necesarias del sujeto auditado, según el caso, dando a conocer las deficiencias, además de exponer las causas y condiciones que las originaron, y cuando corresponda, se precisa la declaración de responsabilidad administrativa.

Ante el incumplimiento de las obligaciones de los sujetos de la auditoría, el jefe de la unidad organizativa de auditoría que la ejecuta informa por escrito al jefe inmediato superior del referido sujeto sobre la violación en que ha incurrido, para que se resuelva lo dispuesto en el término de hasta tres días hábiles a partir de su recepción.

 <b>CONTRALORÍA GENERAL</b> REPÚBLICA DE CUBA	<b>Manual de procedimientos de la auditoría</b>		H-001-G02
	Código	Nombre	Versión 2020
Procedimiento	001	Auditoría	
	G	Documentos transversales para el proceso de la auditoría	
Tarea	G02	Aseguramiento de la calidad	

### Objetivo de la tarea

Asegurar la calidad del proceso de la auditoría de forma objetiva y oportuna, en correspondencia con las Normas Cubanas de Auditoría y disposiciones jurídicas que procedan.

### Ámbito de aplicación

Se aplica por el Sistema Nacional de Auditoría.

### Tareas y su descripción

Tareas

No.	Tareas	Plantillas
I.	Control de calidad; niveles de aseguramiento de la calidad	<u>P-G02-01</u> Acta de revisión <u>P-G01-02</u> Acta de supervisión <u>P-G01-03</u> Acta de supervisión superior
II.	Responsabilidad de la calidad de la auditoría	

III.	Comité de Control de Calidad	<u>P-G02-05</u> Registro del Comité de Control de Calidad
IV.	Aspectos para el proceso de supervisión de la auditoría	<u>P-G02-04</u> Aspectos para el proceso de supervisión de la auditoría
V.	Reunión de análisis de la auditoría y evaluación individual	<u>P-001-G09</u> Acta de reunión en el proceso de la auditoría <u>P-G02-06</u> Evaluación individual

## Descripción

### I- Control de calidad; niveles de aseguramiento de la calidad

El control de calidad es transversal a todas las fases del proceso de la auditoría; para garantizar el aseguramiento de la calidad se requiere de constante monitoreo y un compromiso a mejoras continuas.

Los niveles de aseguramiento de calidad son:

**Elaborar:** generar documentos.

**Revisar:** examinar que la documentación generada por el auditor durante el proceso de la auditoría esté respaldada por evidencias suficientes y apropiadas en las distintas fases de la auditoría, en correspondencia con las Normas Cubanas de Auditoría, el Manual de procedimientos y las disposiciones jurídicas vinculadas con la materia controlada.

**Supervisar:** es el seguimiento sistemático al proceso de la auditoría para verificar que la documentación generada esté respaldada por evidencias suficientes y apropiadas en las distintas fases de la auditoría, en correspondencia con las Normas Cubanas de Auditoría, el Manual de procedimientos y las disposiciones jurídicas vinculadas con la materia controlada.

**Supervisión superior:** proceso integral, dirigido a asesorar, supervisar, censurar y contribuir a asegurar la calidad de los trabajos de auditoría.

**Conformidad:** consentimiento de los informes de la auditoría.

Para asegurar los niveles de calidad, el auditor en la fase de planeación determina en qué categoría ubica la auditoría atendiendo a:

Categoría **A**: se incluyen auditorías de mayor complejidad, de interés nacional, forense y las coordinadas.

Categoría **B**: para el resto de las auditorías.

Si en el proceso de una auditoría de categoría **B** se detecta un presunto hecho delictivo o de corrupción administrativa, se incluye en la categoría **A**.

Ejecutores en los diferentes niveles de aseguramiento de calidad:

1. **Elaborar**: auditor o experto, es el primer responsable de la calidad del proceso de la auditoría a través del autocontrol.

2. **Revisar**: jefe de grupo, que verifica en segunda instancia la calidad del documento generado, utiliza la plantilla P-G02-01 Acta de revisión, cuando lo requiera.

3. **Supervisar**: supervisor o persona designada para realizar la supervisión, que verifica en tercera instancia la calidad en las fases de la auditoría, utiliza la plantilla P-G02-02 Acta de supervisión.

4. **Supervisión superior**: se ejecuta por personas o unidad organizativa de auditoría distintas a quien realiza la auditoría, en primera instancia el Comité de Control de Calidad, que utiliza la plantilla P-G02-03 Acta de supervisión superior.

Cuando se indique la censura del Informe de la auditoría, por la máxima autoridad de la Contraloría General de la República, la misma se realiza posterior a la supervisión superior del Comité de Control de Calidad, se puede utilizar la plantilla P-G02-03 Acta de supervisión superior o dejar evidencia en el propio borrador del Informe de la auditoría.

5. **Conformidad**: la otorga el jefe de la unidad organizativa de auditoría o persona designada cuando corresponda; para el auditor interno de base, su máximo jefe.

Niveles de aseguramiento de la calidad a aplicar por:

Categoría **A**: elaborar, revisar, supervisar, supervisión superior que incluye el Comité de Control de Calidad, y conformidad.

Para el auditor interno de base se tienen en cuenta los niveles de elaborar, supervisión superior y conformidad.

Categoría **B**: elaborar, revisar, supervisar, supervisión superior del Comité de Control de Calidad y conformidad.

Para el auditor interno de base es elaborar y conformidad.

## II- Responsabilidad de la calidad de la auditoría

1- Los directivos del Sistema Nacional de Auditoría asumen la responsabilidad del aseguramiento del control de la calidad al:

- a) Designar al supervisor, jefe de grupo y auditores para conformar el grupo de auditoría, que en su conjunto cuente con la capacidad y competencia necesarias, además de garantizar los recursos materiales requeridos;
- b) determinar cuándo y quién realiza la supervisión superior, se excluye la que realiza el Comité de Control de Calidad;
- c) crear el Comité de Control de Calidad, según corresponda, y garantizar su funcionamiento;
- d) garantizar la participación de un experto en temas en que se requieran conocimientos especializados;
- e) exigir al grupo de auditoría que cumpla con las Normas Cubanas de Auditoría, el Código de Ética para los auditores del Sistema Nacional de Auditoría y disposiciones jurídicas que procedan;
- f) velar por el cumplimiento de los objetivos de la auditoría;
- g) dar seguimiento sistemático al desarrollo de la auditoría, lo cual exige el cumplimiento del Plan de trabajo general de la auditoría;
- h) exigir al jefe de grupo que las evidencias obtenidas sean suficientes y apropiadas;
- i) en las auditorías con enfoque de proceso, establecer los niveles de relación y fijar la responsabilidad que le corresponde a cada cual;
- j) exigir la supervisión en todas las fases de la auditoría;

- k) dar seguimiento a los hallazgos importantes que surjan y, cuando se requiera, proponer la reclasificación de la auditoría, de acuerdo con las regulaciones vigentes;
- l) identificar los asuntos que por su importancia y naturaleza deban ser consultados a otras instancias, tramitarlos de forma adecuada y oportuna;
- m) exigir el cumplimiento de las acciones correctivas y las recomendaciones realizadas en los correspondientes niveles de aseguramiento de la calidad;
- n) conformidad con el borrador e informes de la auditoría;
- o) asegurar que se cumpla oportuna y objetivamente la fase de seguimiento de la auditoría, de acuerdo con lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría y el Manual de procedimientos de la auditoría.

2- Responsabilidad del supervisor en la calidad de la auditoría:

- a) Supervisar la auditoría en todas las fases y dejar evidencias de las deficiencias, las acciones correctivas y las recomendaciones para la mejora de la calidad del proceso;
- b) comprobar el cumplimiento de las acciones correctivas y recomendaciones indicadas durante el proceso de la auditoría, dejar evidencia en la propia acta de supervisión donde se indicaron; cuando no se hayan cumplido estas, se redactan las causas del incumplimiento en el escaque Otros aspectos.

3- Responsabilidad del jefe de grupo en la calidad de la auditoría:

- a) Cumplir con la dirección, revisión y desarrollo de la auditoría de conformidad con las Normas Cubanas de Auditoría, el Manual de procedimientos de la auditoría y las disposiciones complementarias;
- b) revisar la documentación de la auditoría y dar seguimiento a las indicaciones realizada al auditor;
- c) cerciorarse que el grupo de auditoría cumpla el Código de Ética para los auditores del Sistema Nacional de Auditoría;
- d) realizar acciones para eliminar cualquier amenaza a la independencia del auditor y del experto;



- e) garantizar que la auditoría se ejecute por auditores en los que no concurren causales de incompatibilidad;
- f) exigir al grupo de auditoría el cumplimiento de las acciones correctivas y recomendaciones indicadas por los ejecutores de la supervisión en el proceso de la auditoría;
- g) garantizar la comunicación transparente y oportuna con el grupo de auditoría, sujeto auditado y las partes interesadas.

4- Responsabilidad del auditor o experto con la calidad de la auditoría:

- a) Elaborar la documentación de la auditoría de acuerdo con lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría, el Manual de procedimientos de la auditoría y las disposiciones complementarias;
- b) cumplir el Código de Ética para los auditores del Sistema Nacional de Auditoría;
- c) declarar incompatibilidad o no en el ejercicio de la auditoría;
- d) corregir las deficiencias señaladas por el jefe de grupo en la revisión de los papeles de trabajo y cumplir con las acciones correctivas y recomendaciones indicadas durante el proceso de la auditoría por los ejecutores de la supervisión.

III- Comité de Control de Calidad

El Comité de Control de Calidad realiza labor de supervisión superior, se crea mediante resolución y lo integran un presidente y dos miembros como mínimo; de acuerdo con sus características, de ellos, uno debe ser jurista, en todos los casos sus integrantes deben tener elevada preparación profesional y experiencia de trabajo práctico, se constituye en:

- 1- Contraloría General.
- 2- Contralorías provinciales y del municipio especial Isla de la Juventud.
- 3- Unidades centrales de auditoría interna y unidades de auditoría interna.
- 4- Sociedades que realizan la auditoría externa.
- 5- Direcciones autorizadas a ejecutar la auditoría externa.

## Funciones del Comité de Control de Calidad:

- 1- Promover la eficacia y eficiencia en el cumplimiento de las Normas Cubanas de Auditoría, el Manual de procedimientos de la auditoría y las disposiciones jurídicas complementarias.
- 2- Orientar y asesorar de manera objetiva e imparcial al grupo de auditoría o auditor interno de base.
- 3- Supervisar el borrador de los informes de la auditoría antes de informar el resultado al sujeto auditado, corroborar si las conductas examinadas tipifican como presuntos hechos delictivos y de corrupción administrativa, para dejar constancia de la supervisión realizada, utiliza la plantilla P-G02-03 Acta de supervisión superior.
- 4- Cuando procede un Informe Especial, el especialista jurídico revisa los requerimientos legalmente establecidos, de señalar deficiencias u omisiones, elabora un dictamen legal.
- 5- De coincidir las dos acciones anteriores, en el acta de supervisión superior se incluye además, los aspectos identificados en el dictamen legal.
- 6- Analizar los resultados de la supervisión con el jefe de la unidad organizativa que ejecutó la auditoría, el supervisor, jefe de grupo, auditores y el auditor interno de base, según se requiera.
- 7- La certificación del especialista jurídico sobre el Informe Especial se elabora con posterioridad a la emisión por el Comité de Control de Calidad del acta de supervisión superior, en la que acredite que fueron cumplidas las acciones correctivas y recomendaciones realizadas por este órgano.
- 8- Realizar propuestas de acciones de capacitación.
- 9- Rendir cuenta en el Consejo de Dirección sobre los resultados de la calidad de las acciones de control, los problemas identificados y las recomendaciones para la solución.
- 10- Elaborar registro de entrada y salida del borrador de los informes, plantilla P-G02-05 Registro del Comité de Control de Calidad.

11- Confeccionar un expedientillo por cada auditoría que le realizan la supervisión superior, que contenga los borradores de los informes, dictamen legal, actas de supervisión superior y certificado del especialista jurídico; su custodia está a cargo del Presidente del Comité de Control de Calidad, se conserva durante un año y en caso de presunto hecho delictivo hasta que concluya el proceso.

El expedientillo se puede conformar en formato papel, digital o una combinación de ambos; de conformarse en formato digital, se cumple en lo que le resulte aplicable, lo consignado en el procedimiento H-001-G01 Documentación y comunicación de la auditoría.

Además de lo expresado anteriormente y previo a la presentación al grupo de análisis del informe especial, al amparo de la disposición jurídica vigente y con el objetivo de garantizar en lo que corresponda, la celeridad de los procesos penales y minimizar las devoluciones de los informes especiales que se presentan, se supervisa por el Comité de Control de Calidad, según se detalla:

1- El Comité de Control de Calidad de la Contraloría General tendrá a su cargo la revisión y asesoramiento de las auditorías ejecutadas por las direcciones integrales de Auditoría, Supervisión y Control y de las unidades centrales de auditoría interna, en esta última cuando sean ejecutadas en entidades que radican en La Habana.

2- El Comité de Control de Calidad de las contralorías provinciales y del municipio especial Isla de la Juventud, tendrán a su cargo la supervisión de las auditorías ejecutadas por su unidad organizativa y las realizadas por el resto del Sistema Nacional de Auditoría a las entidades que radican en el territorio.

3- Para las auditorías con presuntos hechos delictivos ejecutadas por el Sistema Nacional de Auditoría, presentan al Comité de Control de Calidad que corresponda, el borrador de los informes y dictamen legal del especialista jurídico para la supervisión superior.

#### IV- Aspectos para el proceso de supervisión de la auditoría

Para la supervisión de la auditoría, la revisión por el jefe de grupo y el autocontrol que puede realizar el auditor, se ha elaborado la plantilla P-G02-04 Aspectos para el proceso de supervisión de la auditoría que facilita la labor de supervisión, la que no

sustituye la comprobación de las Normas Cubanas de Auditoría y la secuencia descrita en el Manual de procedimientos de la auditoría.

#### V- Reunión de análisis de la auditoría y evaluación individual

En los días comprendidos entre la reunión de información del resultado final de la auditoría y la notificación de los informes, se realiza la reunión de análisis con el grupo de auditoría y el supervisor; de considerarlo, participa el jefe de la unidad organizativa o quien este designe, con el objetivo de analizar crítica y autocríticamente el cumplimiento de los objetivos de la auditoría en correspondencia con lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría y el Manual de procedimientos; se deja constancia con la plantilla P-001-G09 Acta de reunión en el proceso de la auditoría.

En este marco se realiza además, la evaluación individual del personal que participa en la auditoría, con la finalidad de medir sistemáticamente el cumplimiento de sus funciones en correspondencia con los cargos que ocupan, así como para identificar sus fortalezas y debilidades; es la base para la evaluación anual.

Se trata de momentos para intercambiar, reflexionar y profundizar en las debilidades, insuficiencias y buenas prácticas identificadas en el proceso de la auditoría, que permitan determinar las habilidades y capacitación que necesitan desarrollar los auditores y contar con información para la promoción y permanencia de estos.

La evaluación individual en los aspectos que proceda se aplica como sigue:

- 1- El jefe de la unidad organizativa de auditoría o quien este designe al supervisor y jefe de grupo.
- 2- El jefe de grupo al auditor y experto.
- 3- El auditor interno de base debe autoevaluarse al concluir la auditoría y analizar los resultados con el máximo jefe, el que deja plasmada su conformidad en la plantilla de la evaluación individual; para ello se utiliza la plantilla P-G02-06 Evaluación individual.