



**UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA**  
La Universidad Católica de Loja

**ÁREA ADMINISTRATIVA**

**TITULACIÓN DE MAGÍSTER EN AUDITORÍA INTEGRAL**

**Examen de auditoría integral al ciclo presupuestario del hospital provincial general “Isidro Ayora” correspondiente al periodo del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012.**

**TRABAJO DE FIN DE MAESTRÍA**

**AUTOR:** Macanchí Moncayo, Rosa Emperatriz

**DIRECTOR:** Subía Guerra, Jaime Cristóbal, Ec.

**CENTRO UNIVERSITARIO LOJA**

2014

## APROBACIÓN DEL DIRECTOR DEL TRABAJO DE FIN DE MAESTRÍA

Economista.

Jaime Cristóbal Subía Guerra.

**DOCENTE DE LA TITULACIÓN**

De mi consideración:

El presente trabajo de fin de maestría, denominado “Examen de auditoría integral al ciclo presupuestario del hospital provincial general “Isidro Ayora” correspondiente al periodo del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012” realizado por Macanchí Moncayo Rosa Emperatriz, ha sido orientado y revisado durante su ejecución, por cuanto se aprueba la presentación del mismo.

Loja, noviembre de 2013

f).....

## DECLARACIÓN DE AUTORÍA Y CESIÓN DE DERECHOS

“ Yo Macanchí Moncayo Rosa Emperatriz, declaro ser la autora del presente trabajo de fin de maestría: Examen de auditoría integral al ciclo presupuestario del hospital provincial general “Isidro Ayora” correspondiente al periodo del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012, de la Titulación Magíster en Auditoría Integral, siendo Jaime Cristóbal Subía Guerra, director del presente trabajo; y eximo expresamente a la Universidad Técnica Particular de Loja y a sus representantes legales de posibles reclamos o acciones legales. Además certifico que las ideas, conceptos, procedimientos y resultados vertidos en el presente trabajo investigativo, son de mi exclusiva responsabilidad.

Adicionalmente declaro conocer y aceptar la disposición del Art.67 del Estatuto Orgánico de la Universidad Técnica Particular de Loja que en su parte pertinente textualmente dice: “Forman parte del patrimonio de la Universidad la propiedad intelectual de investigaciones, trabajos científicos o técnicos y tesis de grado que se realicen a través, o con el apoyo financiero, académico o institucional (operativo) de la Universidad”.

f. ....  
Autora: Macanchí Moncayo Rosa Emperatriz  
Cédula: 1102109566

## **DEDICATORIA**

El presente trabajo de investigación lo dedico: A Dios, ser supremo que ha hecho posible mi realización.

A mi hijo Marco Alexander y a mi esposo Marco Antonio razones de mi vida por quienes he tratado de superarme, por su comprensión y apoyo total para la realización de mi tesis. A mi amiga y compañera Gladys Patricia por su invaluable ayuda.

Rosa Emperatriz

## **AGRADECIMIENTO**

Mi gratitud a la Universidad Técnica Particular de Loja, escuela de Contabilidad y Auditoría en el programa de Auditoría Integral, por la educación de alto nivel que he recibido y por su nivel de exigencia académica que me ha permitido desarrollar de mejor manera mi vida universitaria en esta prestigiosa Alma Mater.

Al Mgs. Jaime Cristóbal Subía Guerra por sus orientaciones metodológicas y académicas, las mismas que han permitido que el presente trabajo de investigación se realice de mejor manera.

Al personal Directivo, docente y administrativo de la carrera de contabilidad y auditoría en el programa de auditoría integral de la universidad Técnica Particular de Loja por haberme puesto a mi alcance los conocimientos teóricos, prácticos, fundamentos y orientación necesarios para la elaboración del presente trabajo.

De igual manera mi reconocimiento a los directivos del Hospital Provincial General "Isidro Ayora" por brindarme las facilidades para el acceso a la información, documentos y registros

Rosa Emperatriz

## ÍNDICE DE CONTENIDOS

PÁG

CARÁTULA.....	i
APROBACIÓN DEL DIRECTOR DEL TRABAJO DE FIN DE TITULACIÓN.....	ii
DECLARACIÓN DE AUTORÍA Y CESIÓN DE DERECHOS.....	iii
DEDICATORIA.....	iv
AGRADECIMIENTO.....	v
ÍNDICE DE CONTENIDOS.....	vi
RESUMEN.....	1
ABSTRACT.....	2
INTRODUCCIÓN.....	3
CAPITULO I: INTRODUCCIÓN	
1.1 Descripción del estudio y Justificación.....	6
1.2 Objetivos y resultados esperados .....	7
1.2.1 Objetivos .....	7
1.2.2 Resultados esperados .....	7
1.3 Presentación de la memoria .....	7
CAPITULO II: MARCO REFERENCIAL	
2.1 Marco teórico.....	11
2.1.1 Marco conceptual de la auditoría integral y los servicios de aseguramiento.....	11
2.1.2 Importancia y contenido del informe de aseguramiento .....	13
2.2 Descripción conceptual y los criterios principales de todas las auditorías que conforman la Auditoría Integral.....	14
2.3 Proceso de la auditoría Integral.....	33
2.3.1 Planeación.....	33
2.3.2 Ejecución.....	40
2.3.3 Comunicación .....	42
2.3.4 Seguimiento .....	43
CAPITULO III: ANÁLISIS DE LA EMPRESA	
3.1 Introducción (antecedentes de la organización).....	47
3.1.1 Misión, Visión, organigrama visional.....	49

3.2	Cadena de valor.....	50
3.2.1	Procesos gobernantes.....	50
3.2.2	Procesos básicos o agregadores de valor.....	51
3.2.3	Procesos habilitantes.....	51
3.3	Importancia de realizar un examen de auditoría integral al Ciclo Presupuestario del Hospital Provincial General “Isidro Ayora” correspondiente al periodo del 01 de enero al 31 de diciembre del 2012.....	52

#### CAPITULO IV:

#### EXAMEN DE AUDITORÍA INTEGRAL AL CICLO PRESUPUESTARIO DEL HOSPITAL PROVINCIAL GENERAL “ISIDRO AYORA” CORRESPONDIENTE AL PERIODO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012

4.1	Tema o Asunto determinado. ....	54
4.2	Parte responsable.....	55
4.3	Responsabilidad del Auditor.....	55
4.4	Limitaciones.....	55
4.5	Estándares aplicables o criterios.....	55
4.6	Opinión sobre la razonabilidad de los Estados Financieros.....	56
4.7	Otras Conclusiones.....	56
4.8	Comentarios, conclusiones y recomendaciones.....	57
4.9	Presentación y aprobación del Informe .....	64

#### CAPITULO V: DEMOSTRACIÓN DE HIPÓTESIS

5.1	Hipótesis.....	66
5.2	Comprobación de Hipótesis.....	66

#### CAPITULO VI: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1	CONCLUSIONES.....	68
-----	-------------------	----

6.2 RECOMENDACIONES .....	69
---------------------------	----

## BIBLIOGRAFÍA

## ÍNDICE DE TABLAS

Tabla No. 1	
Nivel de confianza y de riesgo de auditoría.....	37
Tabla No. 2	
Diseño de un programa de auditoría.....	40
Tabla No. 3	
Matriz de seguimiento de recomendaciones.....	45
Tabla No. 4	
Tiempos utilizados en las fases de auditoría.....	54

## ÍNDICE DE FIGURAS

Figura No. 1	
Organigrama Institucional.....	50

## RESUMEN

El presente trabajo de fin de maestría denominado Examen de Auditoría Integral al Ciclo Presupuestario del Hospital Provincial General “Isidro Ayora” correspondiente al periodo del 01 enero al 31 de diciembre del año 2012, constituye una evaluación financiera, de control interno, de cumplimiento de las principales disposiciones legales y de gestión, del componente Ciclo Presupuestario, en el capítulo cuarto se elaboró el Informe de Auditoría Integral, el mismo que contiene comentarios y recomendaciones.

Estos comentarios constituyen las debilidades encontradas, mientras que las recomendaciones realizadas a los servidores del Hospital constituyen las herramientas que convertirán las debilidades encontradas en fortalezas, lo que ayudará a los principales personeros que dirigen el Hospital a tomar decisiones que mejore la gestión Institucional, y a optimizar los recursos humanos, materiales y económicos, lo a la postre ayudará a brindar más y mejores servicios de salud a la colectividad con calidad y calidez.

En lo personal es un valioso aporte por la experiencia profesional que obtuve, y desde el punto de vista académico esta investigación constituye un referente para los estudiantes de auditoría.

**PALABRAS CLAVES:** auditoría, hospital, comentarios, recomendaciones.

## **ABSTRACT**

This final research work called “Integral Audit Review of the Budget Cycle of the General Provincial Hospital Isidro Ayora” corresponding to the period from 01 January to 31 December 2012, consists of a financial assessment, an internal control, of compliance with the principle legal briefs and of management of the component Budgetary Cycle, in the fourth chapter it the Integral Audit Report is elaborated, containing opinions and recommendations. These opinions consist of weaknesses found, whereas the recommendations made to the Hospital's authorities include the tools that will convert the found weaknesses into strengths which will help key officials who direct the Hospital to make decisions to improve the institutional management, and optimize human resources, material and financial resources, which ultimately will help to provide more and better health services to the community with quality and warmth.

Personally it is a valuable contribution to the professional experience gained, and from the academic point of view this investigation is a future reference for Auditory Students.

**KEYWORDS:** audit, hospital, opinions, recommendations.

## INTRODUCCIÓN

El examen de auditoría integral del Ciclo Presupuestario del Hospital Provincial General “Isidro Ayora” correspondiente al periodo 1 de enero al 31 de diciembre del 2012. Como trabajo de fin de maestría se lo elaboró a través de seis capítulos, los mismos que detallo a continuación:

En el capítulo uno se desarrolló la justificación de la presente investigación, objetivos generales y específicos y los resultados esperados elementos fundamentales para toda investigación ya que determinan que vamos a hacer y que queremos lograr.

En el capítulo dos se desarrolló el marco conceptual de la auditoría integral y los servicios de aseguramiento. Además se realizó la descripción conceptual y los criterios principales de todas las auditorías que conforman la auditoría integral (auditoría financiera, de control interno de cumplimiento y de gestión) como también el proceso de auditoría integral (planeación, ejecución, comunicación y seguimiento) como un marco teórico elemental para poder elaborar la presente investigación.

En el capítulo tres se realizó un análisis completo de la empresa empezando por su misión, visión, organigrama funcional (procesos gobernantes, procesos básicos o agregadores de valor y procesos habilitantes). Debiendo indicar que aquí se logró conocer a la empresa, insumo fundamental para realizar cualquier examen de auditoría, concluyéndose con la importancia que tiene de realizar el examen de auditoría integral al ciclo presupuestario del Hospital Provincial General Isidro Ayora periodo correspondiente al 01 de enero al 31 de diciembre de 2012.

En el capítulo cuarto se realizó la auditoría integral cumpliéndose con las diferentes fases y técnicas de la auditoría obteniéndose como resultado el informe de la misma con los respectivos comentarios y recomendaciones.

En el capítulo cinco se pudo comprobar y aceptar la hipótesis de la factibilidad de realizar el examen de auditoría integral propuesto.

En el capítulo seis se deja constancia de las conclusiones y recomendaciones a las que se

llegó luego de la terminación de la auditoría.

La presente investigación es de gran importancia debido a su relevancia en diferentes ámbitos: Primeramente porque el Hospital "Isidro Ayora" cuenta con un presupuesto anual aproximado de once millones de dólares y al ser un monto considerable se vuelve imperativo cumplir con las normas y disposiciones legales y el cumplimiento de objetivos y metas propuestas que están determinadas en las fases del presupuesto.

Con las recomendaciones se colaborará al desarrollo eficiente y eficaz del ciclo presupuestario para el Hospital, lo que constituye una herramienta para el fortalecimiento institucional, el correcto manejo de recursos, su destino y aplicación. Así mismo la ejecución presupuestaria tiene mucho que ver con la gestión de calidad para brindar en nuestro caso un servicio de calidad y calidez que nos lleve a cumplir con el Sumak Kaway, dicho de otra manera que la ejecución presupuestaria sea una respuesta a los requerimientos reales de la colectividad, por lo que la eficiencia, eficacia en la administración del ciclo presupuestario se refleja en la gestión administrativa y en el bienestar colectivo.

Los objetivos planteados en el presente trabajo de fin de maestría fueron cumplidos en su totalidad gracias a la información facilitada por los personeros principales del Hospital Provincial General "Isidro Ayora" y a la supervisión proporcionada por el Director de Tesis.

El presente trabajo de investigación se desarrolló con la utilización de los métodos de investigación teóricos y empíricos.

**CAPÍTULO I**  
**INTRODUCCIÓN**

## 1.1 Descripción del estudio y justificación.

En cuanto a la descripción de la Entidad Objeto de estudio, el Hospital "Isidro Ayora" fue inaugurado el 2 agosto de 1.979 estando en funcionamiento desde esta fecha, siendo relevante indicar que con el transcurrir del tiempo ha ido incrementando las especialidades médicas que brinda a la comunidad.

El Hospital Provincial General "Isidro Ayora", contó en el año 2012 con un presupuesto devengado de \$ 13'848.812,31 USD dólares de los cuales el 79.50% corresponde a gastos de personal y el 20.50% está constituido por las adquisiciones de medicinas e insumos médicos, bienes de larga duración y gastos de gestión entre los principales.

El hospital Es importante señalar que de acuerdo a la cadena de valor, los procesos agregadores de valor están constituidos por: Medicina general, Cirugía, Pediatría, Ginecología, Obstetricia,

Psicología, Cardiología, Oftalmología, Otorrino laringología, Dermatología, Fisiatría, Neurocirugía, Nefrología, Traumatología, Psiquiatría, Reumatología, Urología, Cirugía Plástica, Psicología clínica, Odontología, Neonatología, Medios de diagnóstico: Endoscopia, tomografía, electrocardiogramas, patología, rayos x, laboratorio clínico, ecografía, mamografía. Servicios complementarios: Unidad de quemados, unidad de cuidados intensivos, fisiatría y rehabilitación, salud mental, hemodiálisis, termocunas.

La administración del presupuesto institucional en el sector público se lo realiza a través de sus 6 etapas presupuestarias como son: formulación, programación, aprobación, ejecución, clausura y liquidación las mismas que dan dentro de un mismo ejercicio económico (enero a diciembre de cada año) cada una con sus características y normas propias.

El presupuesto surge como herramienta moderna de la planificación y control al reflejar indicadores financieros como enunciados y además por su estrecha relación con los diferentes aspectos administrativos contables y financieros de la institución.

El desarrollo eficiente y eficaz del ciclo presupuestario para el Hospital Isidro Ayora cobra gran importancia en el fortalecimiento institucional para el correcto manejo de recursos, su destino y aplicación. Así mismo la ejecución presupuestaria tiene mucho que ver con el espacio de gestión de calidad para brindar en nuestro caso un servicio de calidad y calidez que nos lleve a cumplir con el Sumak Kaway, dicho de otra manera que la ejecución presupuestaria sea una respuesta a los requerimientos reales de la colectividad, por lo que

la eficiencia, eficacia en la administración del ciclo presupuestario se refleja en la gestión administrativa y en el bienestar colectivo.

## **1.2 Objetivo y resultados esperados.**

### **1.2.1 Objetivos.**

#### ***Objetivo general.***

Realizar un examen de auditoría integral al Ciclo Presupuestario del Hospital Provincial General "Isidro Ayora" correspondiente al período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012.

#### ***Objetivos específicos.***

1. Ejecutar todas las fases del proceso de auditoría integral orientados al Ciclo Presupuestario del Hospital Provincial General "Isidro Ayora" correspondiente al periodo del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012.
2. Realizar la evaluación de control interno del ciclo presupuestario del hospital, y en función de estos resultados preparar programas de auditoría adecuados a las características específicas del proceso auditado.
3. Opinar sobre la razonabilidad de los saldos presupuestarios y de la administración de las fases presupuestarias, el sistema de control interno, el cumplimiento de las principales disposiciones legales y la gestión empresarial del Ciclo Presupuestario del Hospital Provincial General "Isidro Ayora" correspondiente al periodo del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012.
4. Generar el informe de examen integral

### **1.2.2 Resultados esperados.**

- Archivo de papeles de trabajo de todas las fases del examen integral
- Informe de auditoría

## **1.3 Presentación de la memoria**

La realización de la tesis previo a la obtención del título de Magister en Auditoría Integral denominado examen de Auditoría Integral al Ciclo Presupuestario del Hospital Provincial

General "Isidro Ayora" correspondiente al periodo de 01 de enero al 31 de diciembre del año 2013 se realizó a través de seis capítulos.

En el capítulo No. I se determinó objetivos específicos como: Ejecutar todas las fases del proceso de auditoría integral orientados al Ciclo Presupuestario del Hospital Provincial General "Isidro Ayora" correspondiente al periodo del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012. Además se determinó los resultados a esperar como son: Archivo de papeles de trabajo de todas las fases del examen integral, Informe de auditoría

En el capítulo II se realizó un marco conceptual de la auditoría Integral, Blanco (2010) dice que la Auditoría Integral es:

El proceso de obtener y evaluar objetivamente, en un periodo determinado, evidencia relativa a la siguiente temática: La información financiera, la estructura de control interno, el cumplimiento de las leyes pertinentes y la conducción ordenada en el logro de las metas y objetivos propuestos; con el propósito de informar sobre el grado de correspondencia entre la temática y los criterios o indicadores establecidos para su evaluación. (p.1)

En el capítulo III se realizó un análisis del Hospital "Isidro Ayora" considerándose que se trata de una entidad del sector público perteneciente a la función ejecutiva de acuerdo al artículo 225 de la constitución de la República, por ende le compete cumplir todas las normas que de acuerdo a su función consten en el derecho público.

El Hospital Provincial General "Isidro Ayora", contó en el año 2012 con un presupuesto devengado de \$ 13'848.812,31 USD dólares de los cuales el 79.50% corresponde a gastos de personal y el 20.50% está constituido por las adquisiciones de medicinas e insumos médicos, bienes de larga duración y gastos de gestión entre los principales.

Se realizó la ejecución del examen de auditoría integral llegando a determinarse los siguientes comentarios:

- El registro de las partidas presupuestarias no se realizó de acuerdo al clasificador presupuestario de ingresos y gastos para el grupo 51.
- Pago inoportuno de las nóminas de pago al personal contratado.
- Tramites de pago sin legalizar.
- Contratación de personal con capacidades especiales.

- Autorización de compra con una sola cotización.
- Compras de ínfima cuantía por falta de planificación.
- Saldos de ingresos por devengar en negativo.
- Los ingresos propios en el año 2012 no fueron recaudados oportunamente.
- El Hospital no cuenta con un Manual Interno por procesos.
- No existe un plan de mitigación de riesgos del entorno que pueda afectar la ejecución presupuestaria.

Debiéndose indicar que se deja las respectivas recomendaciones para cada comentario antes descrito. Informe que ha sido discutido con los principales personeros de la entidad.

En el capítulo V, se realizó la demostración de la hipótesis “La factibilidad de realizar una auditoría integral al Ciclo Presupuestario del Hospital “Isidro Ayora” por el periodo correspondiente del 1 de enero al 31 de diciembre del año 2012. Aceptándola debido a los resultados logrados.

En el Capítulo VI, se deja plasmado las conclusiones y recomendaciones a las que se llegó luego de terminar el presente trabajo de investigación.

**CAPÍTULO II**  
**MARCO REFERENCIAL**

## 2.1. Marco teórico.

### 2.1.1 Marco conceptual de la auditoría integral y los servicios de aseguramiento.

Blanco (2010) señala:

La Auditoría Integral es el proceso de obtener y evaluar objetivamente, en un periodo determinado, evidencia relativa a la siguiente temática: La información financiera, la estructura de control interno, el cumplimiento de las leyes pertinentes y la conducción ordenada en el logro de las metas y objetivos propuestos; con el propósito de informar sobre el grado de correspondencia entre la temática y los criterios o indicadores establecidos para su evaluación.

De acuerdo a la definición anterior, los objetivos de una auditoría integral ejecutada por un contador público independiente son:

- Expresar una opinión sobre si los estados financieros objeto del examen, están preparados en todos los asuntos importantes de acuerdo con las normas de contabilidad y de revelaciones que le son aplicables.  
Este objetivo tiene el propósito de proporcionar una certeza razonable de que los estados financieros, finales o intermedios, tomados de forma integral están libres de manifestaciones erróneas importantes. Certeza razonable es un termino que se refiere a la acumulación de la evidencia de la auditoría necesaria para que e auditor concluya que no hay manifestaciones erróneas sustanciales en los estados financieros tomados en forma integral.
- Establecer si las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole se han realizado conforme a las normas legales, reglamentarias, estatutarias y de procedimientos que le son aplicables. El propósito de esa revisión es proporcionar al auditor una certeza razonable si las operaciones de la entidad se conducen de acuerdo con las leyes y reglamentos que las rigen.
- Si la entidad se ha conducido de manera ordenada en el logro de las metas y objetivos propuestos. El grado en que la administración ha cumplido adecuadamente con las obligaciones y atribuciones que han sido asignadas y si tales funciones se han ejecutado de manera eficiente, efectiva y económica.
- Evaluar el sistema global del control interno para determinar si funciona efectivamente para la consecución de los siguientes objetivos básicos:
  - Efectividad y eficiencia de las operaciones
  - Confiabilidad en la información financiera

- Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables

El Consejo de Estándares Internacionales de Auditoría y Servicios de Aseguramiento – IAASB, de la Federación Internacional de Contadores emitió en junio del año 2000 una norma internacional sobre servicios de aseguramiento (International Standard On Assurance Engagements – ISAE) en la que establece una estructura conceptual para los servicios de aseguramiento que tiene como objetivo fortalecer la credibilidad de la información a un nivel alto o moderado.

Uno de los objetivos de la estructura conceptual, incluida en la norma, es diferenciar un servicio de aseguramiento de otros servicios prestados por la profesión contable, lo cual no quiere decir que los contadores profesionales no deban emprender los otros servicios, sino que tales trabajos no están cubiertos por la estructura conceptual y los principios generales incluidos en la norma sobre servicios de aseguramiento.

La norma internacional sobre Servicios de Aseguramiento tiene tres propósitos:

- Describir los objetivos y los elementos de los servicios de aseguramiento que tienen la intención de proveer niveles de aseguramiento ya sean altos o moderados (párrafos 4-30);
- Establecer Estándares para y proveer orientación dirigida a los contadores profesionales en práctica pública en relación con el desempeño de los contratos que tienen la intención de proveer un nivel alto de aseguramiento (párrafos 31 -74); y Actuar con una estructura conceptual para el desarrollo por parte de IAASB de estándares específicos para tipos particulares de servicio de aseguramiento.

Señala la norma que cuando se contrata un contador profesional para ejecutar un servicio de aseguramiento para el cual existen estándares específicos, aplican esos estándares: si no existieran estándares específicos para un servicio de aseguramiento, aplica esta norma. Cuando un contador profesional en práctica pública ejecuta un contrato que tiene la intención de proveer un nivel alto de aseguramiento para el cual no existen estándares específicos, se debe seguir el estándar y los principios señalados en los párrafos 31 – 74. La Norma sobre Servicios de Aseguramiento no sustituye las normas internacionales de auditoría (ISAs). Por ejemplo, no aplica a una auditoría o revisión de estados financieros. (p. 1-3)

La cita textual referida incluye importantes puntos que deben resaltarse:

- La cobertura integral de esta auditoría nos permite evaluar los resultados de este proceso bajo diferentes enfoques por lo tanto su realización reúne procedimientos de

auditoría, que al tener diferentes propósitos, se complementan y proporcionan al gestor información válida para la toma de decisiones acertadas.

- Al someter el proceso a la comparación a diferentes estándares o normas de desempeño se garantiza una exigencia de resultados mayor.
- Disponer de estos resultados constituye un soporte adecuado para la administración.

### **2.1.2 Importancia y contenido del informe de aseguramiento.**

Mantilla (2011): define el control interno:

Como un proceso realizado por el consejo de directores, administradores y otro personal de una entidad, diseñado para proporcionar seguridad razonable mirando el cumplimiento de los objetivos en las siguientes categorías:

- Efectividad y eficiencia de las operaciones.
- Confiabilidad de la información financiera.
- Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables. (p.4)

Esta definición conlleva a que una organización esté constituida por un conjunto de operaciones (administrativas, operativas, financieras, ambientales) las mismas que se complementan para lograr los objetivos, misión visión y fines de la empresa, por lo que para tener una evaluación precisa de la empresa es necesario una AUDITORIA INTEGRAL, o al menos que ésta se realice a un área o proceso relevante de la misma.

La Auditoría Integral tiene una cobertura total, global, por lo que se utiliza de mejor manera los recursos ya que si realizamos las Auditorías por separado corremos el riesgo de no ser eficientes ya que logramos el mismo objetivo utilizando más recursos. Lógicamente no será lo mismo tomar decisiones con resultados de una auditoría (sea cumplimiento, de control interno, de gestión o financiera) que tomar decisiones con resultados de una Auditoría Integral.

Como ventajas del informe de aseguramiento podemos señalar:

- Aumento competitividad de los profesionales de la Auditoría.
- Mejor comunicación entre auditores y clientes.
- Disminución de fraudes.

- Aumento de la calidad de la información financiera.
- Mejoramiento del proceso de revisión de control interno
- Aumento de confianza en los informes de aseguramiento.

## **2.2 Descripción conceptual y los criterios principales de todas las auditorías que conforman la auditoría integral.**

### **2.2.1 Auditoría financiera.**

Blanco (2010), indica que la Auditoría Financiera:

Tiene como objetivo la revisión o examen de los estados financieros por parte de un auditor distinto del que preparo la información contable y del usuario, con la finalidad de establecer su razonabilidad, dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que la información posee. El informe o dictamen que presente el auditor otorga fe publica a la confiabilidad de los estados financieros, y por consiguiente, de la credibilidad de la gerencia que los preparo.

En la auditoria de estados financieros, el auditor esta interesado principalmente en aquellas políticas y procedimientos dentro de los sistemas de contabilidad y de control interno que son relevantes para las afirmaciones de los estados financieros. La comprensión de los aspectos relevantes de los sistemas de contabilidad y del control interno, junto con las evaluaciones del riesgo inherente y de control y otras consideraciones, harán posible para el auditor:

- Identificar los tipos de potenciales manifestaciones erróneas de importancia relativa que pudieran ocurrir en los estados financieros;
- Considerar factores que afectan el riesgo de manifestaciones erróneas sustanciales;
- Y
- Diseñar procedimientos de auditoria apropiados.

La auditoria financiera ha sido el trabajo por excelencia del contador público independiente y con la cual se ha identificado la profesión en su ejercicio. Las normas de auditoria generalmente aceptadas se han elaborado para aplicarse a la auditoria de estados financieros y estas normas constituyen unos de los mayores logros en el ejercicio de la contaduría pública y se han establecido de tal forma que con pocas modificaciones pueden aplicarse a cualquier clase de servicio de aseguramiento. (p.151)

Sánchez (2006), define la auditoría de estados financieros como:

El examen de los estados financieros básicos preparados por la administración de una entidad económica, con el objeto de opinar respecto si la información que incluyen está estructurada de acuerdo con las normas de información financiera aplicables a las características de sus transacciones. (p.2)

Se debe señalar la separación de responsabilidades en un proceso de auditoría que involucra las del administrador y del auditor. En este sentido, el administrador tiene a cargo la presentación adecuada de la información financiera, el cumplimiento de las disposiciones legales principales del negocio, el diseño y adecuación del sistema de control interno a los objetivos de la entidad, la optimización de los recursos y el logro de los objetivos planteados en la planificación. En relación a estos aspectos el administrador afirma diferentes aspectos con respecto a cada enfoque de control.

Las afirmaciones de la auditoría financiera según Zaldumbide (2011) son :

- Veracidad.- También definida como existencia u ocurrencia; es decir que los activos, pasivos y patrimonio de los accionistas presentados en los estados financieros existen y que las transacciones registradas han ocurrido.
- Integridad.- Significa que la totalidad de las transacciones de activos, pasivos y patrimonio de los propietarios, deben estar incluidas y presentadas en los estados financieros. La empresa tiene derecho sobre los activos y la obligación de pagar los pasivos que están incluidos en los estados financieros.
- Correcta valuación y exposición.- expresa que los activos, pasivos, patrimonio de los propietarios, ingresos y gastos están presentados en valores determinados, en concordancia con los principios de contabilidad generalmente aceptados. Así también, que las cuentas están descritas y clasificadas en los estados financieros, en concordancia con los principios de contabilidad generalmente aceptados, y se presentan todas las revelaciones materiales. (p.16-17)

Los criterios aplicables para la Auditoría Financiera

La presentación adecuada de la información financiera y presupuestaria en el sector público como es el caso de la institución donde se realizará la auditoría, está determinada por la obligatoriedad de la utilización de sistema de administración financiera SAFI, catálogo de cuentas y clasificador presupuestario. Según Acuerdo Ministerial 447 del 29 de diciembre de 2007, publicado en el suplemento del Registro Oficial 259 del 24 de enero de 2008 y Acuerdo Ministerial 189 publicado en el Registro Oficial No. 33 del 10 de julio de 2013.

Resumiendo el Sistema de Administración Financiera, Acuerdo: No. 447 del Ministerio de Finanzas tenemos:

2. Normas Técnicas de Presupuesto
  - 2.1. Normas generales
  - 2.2. De la programación presupuestaria
  - 2.3. De la formulación presupuestaria
  - 2.4. De la ejecución presupuestaria
  - 2.5. Evaluación de la Ejecución Presupuestaria
  - 2.6. Clausura y liquidación.
3. Normativa de Contabilidad Gubernamental
  - 3.1. Principios de Contabilidad Gubernamental
  - 3.2. Normas técnicas de Contabilidad Gubernamental
  - 3.3. Catálogo de Cuentas.
  - 3.4. Informes financieros
4. Normas Técnicas de Tesorería
  - 4.1. Ámbito de aplicación.
  - 4.2. Principios
  - 4.3. Programación de Caja
  - 4.4. Cuentas en el depositario oficial de los fondos públicos
  - 4.5. Percepción de los recursos financieros
  - 4.6. Pago de obligaciones
  - 4.7. De las especies valoradas.
  - 4.8. De la compensación de adeudos.
  - 4.9. Inversiones financieras.

5. Clasificador presupuestario de ingresos y gastos del sector público
6. Catálogo general de cuentas.

Para obtener un correcto registro de las transacciones contables en el sector público es importante conocer el clasificador presupuestario, (Acuerdo Ministerial No. 447 del Ministerio de Finanzas del 24 de enero del 2008). Por lo que a continuación se lo resume de la siguiente manera:

1. **INGRESOS CORRIENTES.**- Los ingresos corrientes provienen del poder impositivo ejercido por el estado, de la venta de sus bienes y servicios, de la renta de su patrimonio y de ingresos sin contraprestación.

Están conformados por los impuestos, los fondos de la seguridad social, las tasas y contribuciones, la venta de bienes y servicios de consumo, las rentas de sus inversiones y las multas tributarias y no tributarias, las transferencias, las donaciones y otros ingresos.

En la ejecución, su devengamiento produce contablemente modificaciones indirectas en la estructura patrimonial del estado, debido a la utilización de cuentas operacionales o de resultados que permiten establecer previamente el resultado de la gestión anual.

2. **INGRESOS DE CAPITAL.**- Los ingresos de capital provienen de la venta de bienes de larga duración, venta de intangibles, de la recuperación de inversiones y de la reseción de fondos como transferencias o donaciones sin contraprestación, destinadas a la inversión en la formación bruta de capital.

Su devengamiento produce contablemente modificaciones directas en la composición patrimonial del estado.

3. **INGRESOS DE FINANCIAMIENTO.**- Constituyen fuentes adicionales de fondos obtenidos por el estado, a través de la captación del ahorro interno o externo, para financiar prioritariamente proyectos de inversión. Están conformados por los recursos provenientes de la colocación de títulos y valores, de la contratación de deuda pública interna y externa, y de los saldos de ejercicios anteriores.

El devengamiento de los ingresos de financiamiento produce contablemente modificaciones directas en la estructura patrimonial del estado, que se evidencian en el aumento de sus obligaciones internas y externas.

4. **GASTOS CORRIENTES.**- Son gastos destinados por el estado para adquirir bienes y servicios necesarios para el desarrollo de las actividades operacionales de administración y transferir recursos sin contraprestación. Están conformados por gastos en personal, prestaciones de seguridad social, bienes y servicios de consumo aporte fiscal, gastos financieros, otros gastos y transferencias corrientes.

El devengamiento de los gastos corrientes produce contablemente modificaciones indirectas en la estructura patrimonial del estado, debido a la utilización de cuentas operacionales o de resultados que permiten establecer previamente el resultado de la gestión anual.

5. **GASTOS DE PRODUCCIÓN.**- Son costos incurridos en las actividades operacionales de producción para la obtención, transformación y comercialización de bienes y servicios destinados al mercado, generados por empresas y otros entes públicos que realicen actividades productivas. Están conformados por los gastos en personal y los bienes y servicios destinados a la producción.

Su devengamiento produce contablemente modificaciones directas en la composición patrimonial del estado, aumentando las inversiones en la producción de bienes o servicios destinados al mercado.

6. **GASTOS DE INVERSIÓN.**- Son los gastos destinados al incremento patrimonial del estado, mediante actividades operacionales de inversión, comprendido en programas sociales o proyectos institucionales de ejecución de obra pública. Están conformados por gastos en personal, bienes y servicios destinados a la inversión, obras públicas y transferencias de inversión.

Su devengamiento produce contablemente modificaciones directas en la composición patrimonial del estado, aumentando sus inversiones en infraestructura física institucional o en bienes nacionales de uso público y en productos intangibles de desarrollo social; implica además, la concesión de transferencias sin contraprestación destinadas a la inversión.

7. **GASTOS DE CAPITAL.**- Son los gastos destinados a la adquisición de bienes de larga duración para uso institucional a nivel operativo y productivo; incluye las asignaciones designadas a efectuar transacciones en títulos valores negociados en el mercado financiero. Están conformados por las asignaciones destinadas a la adquisición de bienes de larga duración, a realizar inversiones financieras y transferencias de capital.

El devengamiento produce contablemente modificaciones directas en la composición patrimonial del estado, aumentando sus activos de larga duración, (muebles e inmuebles) y el monto de las inversiones financieras; implica además la concesión de transferencias sin contraprestación destinadas a la formación bruta de capital.

8. **APLICACIÓN AL FINANCIAMIENTO.-** Son recursos destinados al pago de la deuda pública, así como al rescate de títulos y valores emitidos por entidades del sector público. Están conformados por la amortización de la deuda pública y los saldos de ejercicios anteriores.

El devengamiento produce contablemente modificaciones directas en la estructura patrimonial del estado, que se evidencian en la disminución de sus obligaciones internas y externas.

#### CATALOGO GENERAL DE CUENTAS

1. **ACTIVOS.-** Los activos están integrados por los bienes corporales e incorporales de propiedad o dominio del estado, expresados en términos monetarios; están constituidos por los recursos operacionales, las inversiones financieras, en existencias, en bienes de larga duración y en proyectos y programas en ejecución.
2. **PASIVOS.-** Los pasivos están integrados por las deudas u obligaciones directas asumidas por el estado, con personas naturales o sociedades, con el compromiso de cancelarlas en la forma y condiciones pactadas o determinadas en las disposiciones legales; están constituidos por el financiamiento de terceros, provenientes de deuda flotante y deuda pública.
6. **PATRIMONIO.-** El patrimonio público es la participación del estado en el conjunto de recursos existentes; está constituido por el patrimonio acumulado, ingresos y gastos de gestión.
9. **CUENTAS DE ORDEN.-** Son aquellas cuentas que sirven para registrar movimiento de valores que no afectan la situación financiera de la entidad, pero que su registro es necesario con fines de recordatorio contable, control administrativo o para señalar responsabilidades contingentes, que pueden o no presentarse a futuro.

### **2.2.2 Auditoría de control interno.**

Blanco (2010), manifiesta que la auditoría de control interno es:

La evaluación del control interno integrado, con el propósito de determinar la calidad de los mismos, el nivel de confianza que se les puede otorgar y si son eficaces y eficientes en el cumplimiento de su objetivos. Esta evaluación tendrá el alcance necesario para dictaminar el grado de confianza que pueda conferírsele para otros propósitos.

En una auditoria de control interno practicada con el objeto de emitir una opinión sobre el mismo, se debe utilizar una metodología que cubra lo siguiente:

- Planeación
- Pruebas de los controles
- Comunicación de los resultados. (p.105)

Las afirmaciones de la auditoria de control interno son:

- Existencia, actualización y aplicación del sistema de control interno.

Los criterios de la auditoria de control interno son:

Mantilla (2011) señala que los criterios de la auditoría de control interno son:

#### Ambiente de Control.-

El ambiente de control establece el tono de una organización, para influenciar la conciencia de control de su gente. Es el fundamento de todos los demás componentes del control interno, proporcionando disciplina y estructura. Los factores del ambiente del control incluyen la integridad los valores éticos y la competencia de la gente de la entidad; la filosofía de los administradores y el estilo de operación; la manera como la administración asigna autoridad y responsabilidad, y como organiza y desarrolla su gente y la atención y dirección que le presta el consejo de directores.

El ambiente de control tiene una influencia profunda en la manera como se estructuran las actividades del negocio, se establecen los objetivos y se valoran los riesgos. Esto es cierto no solamente en su diseño, sino también en la manera como opera en la práctica. El ambiente de control esta influenciado por la historia y por la cultura de la entidad. Influye en la conciencia de control de su gente. Las entidades

eficazmente controladas se esfuerzan por tener gente competente, inculcan actitudes de integridad y conciencia de control a todo lo ancho de la empresa, y establecen un tono por lo alto positivo. Establecen las políticas y los procedimientos apropiados, incluyen a menudo un código de conducta estricto, el cual fomenta la participación de los valores y el trabajo en equipo, en aras de conseguir los objetivos de la entidad.

#### Valoración de Riesgos.-

Cada entidad enfrenta una variedad de riesgos derivados de fuentes externas e internas. Los cuales deben valorarse. Una condición previa para la valoración de riesgos es el establecimiento de objetivos, enlazados en niveles diferentes y consistentes internamente. La valoración de riesgos es la identificación y análisis de los objetivos relevantes para la consecución de los objetivos, formando un base para la determinación de como deben administrarse los riesgos. Dado que las condiciones económicas, industriales, regulatoras y de operación continuaran cambiando, se necesitan mecanismos para identificar y tratar los riesgos especiales asociados con el cambio.

Todas las entidades, sin hacer caso de tamaño, estructura, naturaleza o clase de industria, enfrentan riesgos en todos los niveles de sus organizaciones. Los riesgos afectan la habilidad de la entidad para sobrevivir; afortunadamente compiten dentro de su industria; mantienen su fortaleza financiera y la imagen pública positiva y mantienen la calidad total de sus productos, servicios y gente. No existe una manera práctica para reducir los riesgos a cero. En verdad, la decisión de estar en los negocios crea riesgos. La administración debe determinar cuantos riesgos es prudente aceptar, y se esfuerza por mantenerlos dentro de esos niveles.

La definición de objetivos es una condición previa para la valoración de riesgos. Primero que todo, deben definirse los objetivos a fin de que la administración pueda identificar los riesgos y tomar las acciones necesarias para administrarlos. La definición de objetivos, entonces, es una parte clave del proceso administrativo. No es un componente del control interno, pero es un prerrequisito para ser posible el control interno.

### Actividades de Control.-

Las actividades de control son las políticas y los procedimientos que ayudan a asegurar que se están llevando a cabo las directivas administrativas. Tales actividades ayudan a asegurar que se están tomando las acciones necesarias para manejar los riesgos hacia la consecución de los objetivos de la entidad. Las actividades de control se dan a todo lo largo y ancho de la organización, en todos los niveles y en todas las funciones. Incluyen un rango de actividades tan diversas, como aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, reconciliaciones, revisión del desempeño de operaciones, seguridad de activos y segregación de responsabilidades.

Las actividades de control son políticas y procedimientos, son acciones de las personas para implementar las políticas, para ayudar a asegurar que se están llevando a cabo las directivas administrativas identificadas como necesarias para manejar los riesgos. Las actividades de control se pueden dividir en 3 categorías, basadas en la naturaleza de los objetivos de la entidad con los cuales se relaciona: operaciones, información financiera, o cumplimiento.

Si bien algunos controles se relacionan únicamente con un área, a menudo se sobreponen. Dependiendo de las circunstancias, una actividad particular de control puede ayudar a satisfacer los objetivos de la entidad en más de una de las 3 categorías. Así, los controles de operación también pueden ayudar a asegurar información financiera confiable, los controles de información financiera pueden servir para efectuar cumplimiento, y así todos los demás.

Por ejemplo, el administrador de ventas de un distribuidor de partes, para conservar la participación en las ventas de ciertos productos y localizaciones geográficas, obtiene diariamente informes relámpago respecto de las cabeceras de distrito. Dado que el administrador de ventas relaciona esa información con las ventas registradas y las comisiones de la gente de ventas reportadas por el sistema contable, esa actividad de control se orienta a los objetivos relacionados tanto con las operaciones como con la información financiera. En una cadena de ventas al detal los créditos emitidos para las mercancías retornadas por los clientes son controlados mediante la secuencia numérica de los documentos y sumada para propósitos de información financiera. Esta suma también proporciona un análisis por producto para uso de los

administradores de mercancías en sus futuras decisiones de compra o para control de inventarios. En este caso, las actividades de control establecidas primeramente para información financiera también sirven a las operaciones.

Aunque esas categorías son útiles para discusión del control interno, la categoría particular en la cual un control debe ubicarse no es tan importante como el papel que juega en la consecución de los objetivos de una entidad en particular.

#### Información, comunicación.-

Debe identificarse, capturarse y comunicarse información pertinente en una forma y oportunidad que facilite a la gente cumplir sus responsabilidades. El sistema de información produce documentos que contienen información operacional, financiera y relacionada con el cumplimiento, la cual hace posible operar y controlar el negocio. Ella se relaciona no solamente con los datos generados internamente, sino también con la información sobre sucesos, actividades y condiciones externas necesarios para la toma de decisiones y la información externa de negocios. También debe darse una comunicación efectiva en un sentido amplio, que fluya hacia abajo, a lo largo y hacia arriba de la organización. Todo el personal debe recibir un mensaje claro por parte de la alta administración respecto a que las responsabilidades de control deben asumirse seriamente. Ellos deben entender su propio papel en el sistema de control interno, lo mismo que como sus actividades individuales se relacionan con el trabajo de los demás. Ellos deben tener un medio de comunicación de la información significativa en sentido contrario. Ellos también necesitan comunicación efectiva con las partes externas, tales como clientes, proveedores, reguladores y accionistas.

Cada empresa debe capturar información pertinente financiera y no financiera relacionada con actividades y eventos tanto externos como internos. La información debe ser identificada por la administración como relevante para el manejo del negocio. Debe entregársele a la gente que la necesite, en una forma y oportunidad que le permita llevar a cabo su control y sus otras responsabilidades.

#### Monitoreo.-

Los sistemas de control interno requieren que sean monitoreados, un proceso que valora la calidad del desempeño del sistema en el tiempo. Ello es realizado

mediante acciones del monitoreo on going, evaluaciones separadas o una combinación de las dos. El monitoreo on going ocurre en el curso de las operaciones. Incluye las actividades regulares de administración y supervisión, así como otras acciones personales tomadas en el desempeño de sus obligaciones.

El alcance y la frecuencia de las operaciones separadas dependerá primariamente de la evaluación de riesgos y de la efectividad de los procedimientos de monitoreo on going. Las deficiencias del control interno deben reportarse hacia arriba, informando los asuntos delicados a la gerencia, a la junta directiva.

Los sistemas de control interno cambian con el tiempo. La manera como se aplican los controles tiene que evolucionar. Debido a que los procedimientos pueden tornarse menos efectivos, o quizás no se desempeñen ampliamente. Ello puede ocurrir a causa de la llegada del personal nuevo, la variación de la efectividad del entrenamiento y la supervisión, la reducción del tiempo y recursos u otras presiones adicionales. Además, las circunstancias para las cuales se diseñó el sistema de control interno pueden también cambiar, originando que se llegue a ser menos capaz de anticiparse a los riesgos originados por las nuevas condiciones. Por consiguiente, la administración necesita determinar si el sistema de control interno continúa siendo relevante y capaz de manejar los nuevos riesgos.

El monitoreo asegura que el control interno continúa operado efectivamente. Este proceso implica la valoración, por parte del personal apropiado, del diseño y de la operación de los controles en una adecuada base de tiempo, realizando las acciones necesarias. Se aplica para todas las actividades en una organización, lo mismo que algunas veces para contratistas externos. Por ejemplo, con el outsourcing del procesamiento de reclamos de salud a tercero administrador, y tal procesamiento afecta directamente los costos de los beneficios, la entidad esperara monitorear el funcionamiento de las actividades y de los controles del administrador.

El monitoreo puede hacerse de dos maneras: mediante actividades on going o mediante evaluaciones separadas. Los sistemas de control interno usualmente se estructuran para monitorearse así mismos sobre una base on going en algún grado.

A mayor grado de efectividad del monitoreo on going, se necesitan menos evaluaciones separadas. La frecuencia de las evaluaciones separadas necesarias para que la administración tenga una seguridad razonable respecto de la efectividad del sistema de control interno es asunto del juicio de la administración. Para tomar tal determinación, deben hacerse las siguientes consideraciones: la naturaleza y el grado de los cambios que ocurren y sus riesgos asociados, la competencia y la experiencia de la gente en la implementación de los controles, lo mismo que los resultados de monitoreo on going. Usualmente, alguna combinación de monitoreo on going y evaluaciones separadas asegurara que el sistema de control interno mantenga su efectividad en el tiempo.

Debe reconocerse que los procedimientos de monitoreo on going se construyen en las actividades normales, respectivas, de una entidad. Puesto que se desempeñan en una base de tiempo real reaccionan dinámicamente a las condiciones cambiantes, y están integradas en la entidad, son más efectivas que los procedimientos desempeñados en conexión con evaluaciones separadas. Dado que las evaluaciones separadas se realizan luego de los hechos, los problemas a menudo serán identificados mas rápidamente por las rutinas del monitoreo on going. Algunas empresas con solidas actividades de monitoreo on going conducirán al menos a una conducción separada de su sistema de control interno, o de parte del mismo, cada uno o dos años una entidad que percibe una necesidad de evaluaciones separadas frecuentes deberá centrarse en las maneras de engrandecer sus actividades de monitoreo on going y, por consiguiente, enfatizar en controles de tipo construir en, versus controles, añadidos en. (p.25-84)

Sin embargo, por tratarse de una organización pública, el sistema de control interno debe observar los requisitos establecidos en las normas de control interno emitidas en Acuerdo 039 de 29 de diciembre de 2009. Las mismas se resumen a continuación:

Las Normas de control interno de obligatorio cumplimiento para las entidades, organismos del sector público y de las personas jurídicas de derecho privado que dispongan de recursos públicos se clasifican de la siguiente manera:

100 “ Normas generales

200 Ambiente de Control.- El ambiente o entorno de control es el conjunto de circunstancias y conductas que enmarcan el accionar de una entidad desde la

perspectiva del control interno. Es fundamentalmente la consecuencia de la actitud asumida por la alta dirección y por el resto de servidores y servidoras, con relación a la importancia de control interno y su incidencia sobre las actividades y resultados.

- 300 Evaluación del Riesgo.- La máxima autoridad establecerá los mecanismos necesarios para identificar, analizar y tratar los riesgos a los que está expuesta la organización para el logro de sus objetivos.

El riesgo es la probabilidad de un evento no deseado que podría perjudicar o afectar adversamente a la entidad o su entorno. La máxima autoridad. El nivel directivo y todo el personal de la entidad serán responsables de efectuar el proceso de administración de riesgos, que implica la metodología, estrategias, técnicas y procedimientos, a través de los cuales las unidades administrativas identificarán, analizarán y tratarán los potenciales eventos que pudieran afectar la ejecución de sus procesos y el logro de sus objetivos.

- 400 Actividades de Control.- La máxima autoridad de la entidad y las servidoras y servidores responsables del control interno de acuerdo a sus competencias, establecerán políticas y procedimientos para manejar los riesgos en la consecución de los objetivos institucionales, proteger y conservar los activos y establecer los controles de acceso a los sistemas de información.

Las actividades de control se dan en toda la organización, en todos los niveles y en todas las funciones. Incluyen una diversidad de acciones de control de detección y prevención, tales como: separación de funciones incompatibles, procedimientos de aprobación y autorización, verificaciones, controles sobre el acceso a recursos y archivos, revisión del desempeño de operaciones, segregación de responsabilidades de autorización, ejecución, registro y comprobación de transacciones, revisión de procesos y acciones correctivas cuando se detectan desviaciones e incumplimientos.

Para hacer efectivas, las actividades de control deben ser apropiadas, funcionar consistentemente de acuerdo a un plan a lo largo de un periodo y estar relacionadas directamente con los objetivos de la entidad.

La implantación de cualquier actividad o procedimiento de control debe ser precedido por un análisis de costo/beneficio para determinar su viabilidad, conveniencia y contribución en relación con el logro de los objetivos, es decir, se

deberá considerar como premisa básica que el costo de establecer un control no supere el beneficio que puede obtener

- 500 Información y Comunicación.- La máxima autoridad y los directivos de entidad, deben identificar, capturar y comunicar información pertinente y con la oportunidad que facilite a las servidoras y servidores cumplir sus responsabilidades.

El sistema de información y comunicación, está constituido por los métodos establecidos para registrar, procesar, resumir e informar sobre las operaciones técnicas, administrativas y financieras de una entidad. La calidad de información que brinda el sistema facilita a la máxima autoridad adoptar decisiones adecuadas que permitan controlar las actividades de la entidad y preparar información confiable.

El sistema de información permite a la máxima autoridad evaluar los resultados de su gestión en la entidad versus los objetivos predefinidos, es decir, busca obtener información

La comunicación es la transmisión de información facilitando que las servidoras y servidores puedan cumplir sus responsabilidades de operación, información financiera y de cumplimiento.

Los sistemas de información y comunicación que se diseñen e implanten deberán concordar con los planes estratégicos y operativos, debiendo ajustarse a sus características y necesidades y al ordenamiento jurídico vigente.

La obtención de información interna y externa, facilita a la alta dirección preparar los informes necesarios en relación con los objetivos establecidos.

El suministro de información a los usuarios, con detalle suficiente y en el momento preciso, permitirá cumplir con sus responsabilidades de manera eficiente y eficaz.

- 600 Seguimiento.- La máxima autoridad y los directivos de la entidad, establecerán procedimientos de seguimiento continuo, evaluaciones periódicas o una combinación de ambas para asegurar la eficacia del sistema de control interno.

Seguimiento es el proceso que evalúa la calidad del funcionamiento del control interno en el tiempo y permite al sistema reaccionar en forma dinámica, cambiando cuando las circunstancias así lo requieran. Se orientará a la identificación de controles débiles o insuficientes para promover su reforzamiento, así como asegurar

que las medidas producto de los hallazgos de auditoría y los resultados de otras revisiones, se atiendan de manera efectiva y con prontitud.

El seguimiento se efectúa de forma continua durante la realización de las actividades diarias en los distintos niveles de la entidad y a través de evaluaciones periódicas para enfocar directamente la efectividad de los controles en un tiempo determinado, también puede efectuarse mediante la combinación de las dos modalidades.

Analizando El Informe COSO y las Normas de Control Interno podemos decir que las Normas son una adaptación perfecta del informe COSO, como también que Las Normas de Control Interno son de obligatorio cumplimiento en el Sector Público Ecuatoriano.

Además es imperativo al analizar el ciclo presupuestario de una entidad del sector público observar lo pertinente establecido en el código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, según el Código de Planificación y Finanzas Públicas en su Art. 96 señala como etapas del ciclo presupuestario :

Programación presupuestaria

Formulación presupuestaria

Aprobación presupuestaria

Ejecución presupuestaria

Evaluación y seguimiento presupuestario

Clausura y liquidación presupuestaria

Con la finalidad de asegurar una adecuada coordinación de proceso interesintitucionales en todas las fases del ciclo presupuestario, el ente rector de las finanzas públicas emitirá lineamientos a todas las Entidades del Sector Público, excepto los Gobiernos Autónomos Descentralizados. Por lo que a continuación señalo los artículos pertinentes del Código de Planificación y Finanzas Públicas:

Programación Presupuestaria.- Art. 97 que es “fase del ciclo presupuestario en la que, en base de los objetivos determinados por la planificación y las disponibilidades presupuestarias coherentes con el escenario fiscal esperado, se definen los programas, proyectos y actividades a incorporar en el presupuesto, con la identificación de las metas, los recursos necesarios, los impactos o resultados esperados de su entrega a la sociedad; y los plazos para su ejecución.

El Ente rector de las finanzas públicas establecerá, sobre la base de la programación cuatrianual, los límites máximos de recursos a certificar y comprometer para las entidades y organismos que conforman el presupuesto general del estado. Si los programas y proyectos superan el plazo de cuatro años, el ente rector establecerá los límites máximos, previo a la inclusión del proyecto en el programa de inversiones, para lo cual, coordinará con la entidad rectora de la planificación nacional en el ámbito de la programación plurianual de la inversión pública.

Formulación Presupuestaria.- Art. 98.- Contenido y Finalidad.- Es la fase del ciclo presupuestario que consiste en la elaboración de las proformas que expresan los resultados de la programación presupuestaria, bajo una presentación estandarizada según los catálogos y clasificadores presupuestarios, con el objeto de facilitar su exposición, posibilitar su fácil manejo, su comprensión y permitir la agregación y consolidación.

Aprobación Presupuestaria.- ART. 106.- Normativa Aplicable.- La aprobación del presupuesto general del estado se realizará en forma y términos establecidos en la constitución de la república.

En caso de reelección presidencial, el presidente reelecto enviará la proforma treinta días después de proclamados los resultados de la segunda vuelta.

En los Gobiernos Autónomos Descentralizados, los plazos de aprobación del presupuesto del año en el que se posesiona su máxima autoridad serán los mismos que establece la constitución para el presupuesto general del estado y este código.

Cada entidad y organismo que no forma parte del presupuesto general del estado deberá aprobar su presupuesto hasta el último día del año previo al cual se expida.

Ejecución Presupuestaria.- Art. 113.- Contenido y Finalidad.- Fase del ciclo presupuestario que comprende el conjunto de acciones destinadas a la utilización óptima del talento humano, y los recursos materiales y financieros asignados en el presupuesto con el propósito de obtener los bienes, servicios y obras en la cantidad, calidad y oportunidad previstos en el mismo.

Art. 114 normativa aplicable.- Las disposiciones sobre la programación de la ejecución, modificaciones, establecimientos de compromisos, devengamientos y pago de obligaciones serán dictadas por el ente rector de las finanzas públicas y tendrán el carácter de obligatorio para las entidades y organismos del sector público no financiero.

Seguimiento y Evaluación de la Ejecución Presupuestaria.- Art. 119.- Fase del ciclo presupuestario que comprende la medición de los resultados físicos y financieros obtenidos y los efectos producidos, el análisis de las variaciones observadas, con la determinación de sus causas y la recomendación de medidas correctivas.

La evaluación física y financiera de la ejecución de los presupuestos de las entidades contempladas en el presente código, será responsabilidad del titular de cada entidad u organismos y se realizará en forma periódica. Los informes de evaluación serán remitidos al ente rector de las finanzas públicas en coordinación con la Secretaria Nacional de Planificación y Desarrollo y difundidos a la ciudadanía.

Clausura y Liquidación Presupuestaria.- Art. 121.- Clausura del Presupuesto.- Los presupuestos anuales del Sector Público se clausurarán el 31 de diciembre de cada año. Después de esa fecha no se podrán contraer compromisos ni obligaciones, ni realizar acciones u operaciones de ninguna naturaleza, que afecten el presupuesto clausurado.

Los compromisos del presupuesto anual que al último día de diciembre de cada año no se hayan transformado total o parcialmente en obligaciones, se tendrán por anulados en los valores no devengados. Los compromisos plurianuales de ejercicios fiscales no clausurados no se anulan, pero podrán ser susceptibles de reprogramación de conformidad con los actos administrativos determinados por las entidades.

Una vez clausurado el presupuesto se procederá al cierre contable y liquidación presupuestaria, de conformidad con las normas técnicas dictadas por ente rector de las finanzas públicas.

Art. 122.- Liquidación del Presupuesto.- La liquidación del presupuesto general del estado se expedirá por acuerdo del ente rector de las finanzas públicas, hasta el 31 de marzo del año siguiente, de acuerdo a las normas técnicas que estén expedidas para el efecto. El mismo plazo aplicará para el resto del sector público.

### **2.2.3 Auditoría de cumplimiento.**

Blanco (2010), define la auditoría de cumplimiento como:

La comprobación o examen de las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole de una entidad para establecer que se han realizado conforme a las normas legales, reglamentarias, estatutarias y de procedimientos que le son aplicables. Esta auditoría se practica mediante la revisión de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones para determinar si los procedimientos

utilizados y las medidas de control interno están de acuerdo con las normas que le son aplicables y si dichos procedimientos están operando de manera efectiva y son adecuados para el logro de los objetivos de la entidad. (p.189)

Las afirmaciones de la auditoría de cumplimiento legal son:

- La adopción de las principales normas y disposiciones legales

Criterios aplicables para la Auditoría de Cumplimiento

Subía (2011), afirma:

Esta auditoría determina el nivel de adecuación de las políticas, directrices, procesos, procedimientos y tareas, a la normativa legal aplicable al negocio.

Los criterios, en este caso, no pueden ser estandarizados, dependen de las actividades y del objeto social de la empresa.

Son requisitos fundamentales en una organización la mantención y actualización de un archivo o compendio de leyes relacionadas con su industria en particular.

Es importante que todas las operaciones empresariales; operativas, financieras, técnicas o administrativas, cumplan con las disposiciones pertinentes, en esos casos, el auditor deberá planificar su trabajo considerando aquellas leyes o regulaciones que son fundamentales o tienen efecto significativo en las operaciones empresariales.

Normativa contable, tributaria, laboral, cambiaria, constituye entre otras, elementos clave de evaluación. (p.31)

El hospital Isidro Ayora, de acuerdo a su misión, visión y estructura orgánica, se somete principalmente a las siguientes disposiciones legales:

- Normas de Control Interno
- Reglamento General Sustitutivo del Bienes del Sector Público, Acuerdo N°. 025-CG, Registro Oficial N°. 378,17-10-2006
- Ley orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública.
- Acuerdo 447 MF del 29 de diciembre del 2007, publicado en el S.R.O. N° 259 del 24 de Enero /2008.
- El Plan anual de compras del año 2012.
- COPLAFIN.- Segundo Suplemento del 22 de Octubre del 2010. R.O No 306

### **2.2.4 Auditoría de gestión.**

Luna (2010) señala:

La auditoría de gestión es el examen que se efectúa a una entidad por un profesional externo e independiente, con el propósito de evaluar la eficacia de la gestión en relación con los objetivos generales; su eficiencia como organización y su actuación y posicionamiento desde el punto de vista competitivo, con el propósito de emitir un informe sobre la situación global de la misma y la actuación de la dirección.

Como objetivos principales tenemos:

- Determinar lo adecuado de la organización de la entidad.
- Verificar la existencia de objetivos y planes coherentes y realistas.
- Vigilar la existencia de políticas adecuadas y el cumplimiento de las mismas
- Comprobar la confiabilidad de la información y de los controles establecidos.
- Verificar la existencia de métodos o procedimientos adecuados de operación y la eficiencia de los mismos.
- Comprobar la utilización adecuada de los recursos. (p.233-234)

Como se refirió, el administrador afirma que su gestión es eficiente, eficaz y de calidad, la auditoría de gestión nos permitirá confirmar si dichas afirmaciones son certeras.

Por lo tanto, las afirmaciones de la auditoría de gestión son:

- Eficiencia
- Eficacia
- Calidad

Criterios aplicables para la Auditoría de Gestión

Subía (2011), afirma:

La auditoría de gestión se orienta a la evaluación de la eficiencia, eficacia y calidad de los productos y servicios proporcionados por una organización.

Bajo este enfoque es necesario señalar en forma clara la conceptualización de los tres términos.

La eficiencia se relaciona con la optimización en el uso de los recursos, la eficacia mide el logro de las metas y objetivos empresariales y la calidad evalúa el nivel de satisfacción del cliente o usuario.

La evaluación de estas características tiene relación directa con la planificación empresarial y el presupuesto y éstos constituyen los ejes o parámetros a utilizar en la auditoría de gestión.

La planificación estratégica que aporta con los grandes lineamientos organizacionales que se viabilizan a través de la planificación operativa que incluye objetivos debidamente cuantificados y presupuestados. Podemos concluir que la planificación empresarial, el presupuesto y los cuadros de mando integral, constituyen entre otros, los criterios fundamentales para la auditoría de gestión, pues definen los estándares o umbrales fijados como metas y que servirán como parámetros de comparación de los indicadores de gestión, herramienta básica para la auditoría. (p.31-32)

## **2.3 Proceso de la auditoría integral**

### **2.3.1 Planeación.**

#### Planificación Preliminar

Subía (2011) indica:

Es importante alcanzar un conocimiento general de la empresa a auditarse, el mismo que incluye el nivel de organización, el número de operaciones, la significatividad de los montos administrados. Entre otros puntos, son:

- La naturaleza del negocio y su cobertura
- Sistemas de información vigentes
- Número de empleados
- Puntos de interés para la auditoría, problemas frecuentes y pendientes
- Número de clientes
- Disponibilidad de la información financiera y su periodicidad
- Manejo de indicadores
- Administración, custodia y control de inventarios y activos fijos
- Actualizaciones de planes de cuentas
- Manuales de contabilidad aplicables

- Niveles de producción y capacidad productiva
- Leyes, regulaciones y normativa aplicable a la empresa

El objetivo de esta indagación es determinar el objetivo y alcance de la auditoría, así como las habilidades y experticia que requerirá el equipo de auditores, lo que incluso le permitirá presupuestar adecuadamente el trabajo a realizar.

Con esta investigación definimos aquellas áreas de potencial riesgo que requerirán mayor profundidad en las pruebas de auditoría. Será esta comprensión global del riesgo de que a futuro, orientará una evaluación específica, hacia los diferentes enfoques de la auditoría integral.

De esta forma se deberán realizar pruebas orientadas a los controles clave o relevantes, relacionados con auditoría financiera, de gestión, de control interno y de cumplimiento legal, cuyos resultados se incorporaran en el plan de auditoría, por lo que es importante insistir en los diferentes objetivos que tienen cada una de ellas:

- La auditoría de gestión incluye el examen que realizaremos a la sociedad con el propósito de evaluar el grado de eficiencia y eficacia, con que se manejan los recursos disponibles y se logran los objetivos previstos por cada compañía.
- El objetivo de la auditoría de control interno es confirmar que estos han estado operando en forma efectiva y consistente durante todo el ejercicio.
- Ejecutaremos una auditoría de cumplimiento para comprobar que las operaciones, registros y demás actuaciones de la sociedad cumplan con las normas legales establecidas por las entidades encargadas de su control y vigilancia (Contraloría General del Estado, Ministerio de Salud, Banco Central del Ecuador, Ministerio de Finanzas, Instituto Nacional de Compras Públicas, etc.).

A estos objetivos debemos añadir, el de la auditoría financiera, dictaminar la razonabilidad de los estados financieros.

La diferenciación de los objetivos, facilita la identificación de los controles clave o relevantes, identificados para evaluar los procesos de las auditorías que componen la auditoría integral, los que deben de ser específicos y adecuados a la naturaleza del enfoque al que corresponden.

## PLAN DE AUDITORÍA INTEGRAL

El plan de auditoría integral constituye la definición de la estrategia de la auditoría varia dependiendo del tamaño y complejidad de la organización auditada. Los elementos principales que incluyen son:

- 1) Comprensión de la entidad, su entorno y el sistema de control interno
- 2) Evaluación de los riesgos de auditoría
- 3) Planes de auditoría específicos
- 4) Puntos de interés respecto al cumplimiento del supuesto del negocio en marcha.
- 5) Programas de auditoría

### 1. Comprensión de la entidad, su entorno y el sistema de control interno

La visión sistémica involucra el ciclo productivo de la organización, es una herramienta útil, al momento de comprender el funcionamiento empresarial. Por eso es necesario utilizarla en la fase de planeación. Sus elementos son:

- Proveedores
- Insumos
- Procesos
- Productos
- Metas, objetivos, misión y visión
- Clientes
- Entorno

El conocimiento de los mismos nos involucra con el quehacer empresarial, lo que además de la observación e inspección in situ de los procesos principales de la empresa, garantizarán al auditor la obtención de un conocimiento general de las actividades.

Igualmente, es necesario el análisis de la estructura orgánico funcional, planes estratégicos, corporativos y operativos, con sus correspondientes indicadores de gestión. La metodología del cuadro de mando integral (B.S.C.) sirve para verificar los indicadores bajo las cuatro perspectivas sugeridas por el modelo.

El análisis del entorno nos permite ubicar a la empresa y su relación con los factores próximos (proveedores, competidores y competencia) y con factores remotos (legislación y aspectos sociales, entre otros), para determinar la situación de la empresa en su relación

externa, su ubicación con respecto a la competencia y las perspectivas, lo que permitirá incluso definir potenciales áreas críticas de la organización.

## 2. Evaluación de los riesgos de auditoría

Del conocimiento de la entidad y su entorno se generan potenciales áreas de interés para la auditoría. Este análisis se complementa con la evaluación de los riesgos de auditoría, para definir áreas críticas.

Las áreas de interés están identificadas con actividades relevantes dentro de la organización y es importante para definir una estrategia de auditoría adecuada a las circunstancias particulares se evalúen los riesgos.

Los riesgos en auditoría deben ser manejados como un modelo interrelacionado que a base de su determinación nos permitan definir la extensión y características de las pruebas de auditoría a aplicarse bajo circunstancias específicas.

El riesgo en términos generales es la posibilidad de error. Puede estar asociado a operaciones, transacciones o áreas de Negocio. Debemos, como auditores, estar en capacidad de definir en que áreas o actividades de la empresa se presentan factores que incrementan esta posibilidad y orientar los esfuerzos de la auditoría precisamente a esos aspectos y de esa forma evitar una interpretación errónea de la gestión empresarial.

Riesgo es un conjunto de circunstancias que representan una posibilidad de pérdida.

La determinación de los niveles de riesgo en una auditoría, incluye el análisis de diversos elementos y por supuesto el criterio o juicio profesional del auditor.

No se puede garantizar una administración libre de errores u omisiones. Es necesario que el conjunto de procedimientos de auditoría detecte aquellos errores significativos, pero es imposible que se llegue a una certeza absoluta en el cumplimiento de los controles dentro de la administración.

El auditor debe tratar el riesgo en una auditoría sea lo mas bajo posible, pero ni en el mejor de los casos, podemos eliminarlo. Por lo expuesto, se emite la opinión del auditor con respecto a la razonabilidad de la información financiera y de gestión en la empresa, no con respecto a la exactitud o corrección absoluta.

Los riesgos que se analizan en una auditoría son los siguientes:

- Inherente
- De control

- De detección
- De auditoría

El riesgo inherente se relaciona con la naturaleza propia de un componente, área o proceso evaluado en una auditoría. Existe en la empresa, por su propia naturaleza y se afecta por la cantidad de operaciones, el tipo de operaciones, el volumen de recursos involucrados, la complejidad de las actividades u operaciones realizadas, entre otros factores. Es independiente del funcionamiento de los controles internos.

El riesgo de control depende del nivel de funcionamiento de los controles internos. Un proceso que cumpla eficazmente los controles internos, será beneficiario de un alta confianza y un riesgo bajo y viceversa. Por lo tanto, para su determinación debemos evaluar el proceso, sus procedimientos y controles para determinar el nivel de confianza y por oposición el nivel de riesgo. (p. 37-42)

El manual de auditoría gubernamental emitido por la Contraloría General del Estado mediante acuerdo No 012 CG – 2003 del 6 de junio del 2003 publicado en el registro oficial No 107 del 19 de junio del 2003 establece los siguientes niveles de confianza y riesgo en su página 96.

**Tabla 1. NIVEL DE CONFIANZA Y DE RIESGO DE AUDITORÍA**

CALIFICACION PORCENTUAL	GRADO DE CONFIANZA	NIVEL DE RIESGO
15 - 50%	1 BAJO	3 ALTO
51 - 75%	2 MEDIO	2 MEDIO

Fuente: Manual de Auditoría Gubernamental

Subía (2011), señala:

Lo importante es aplicar un método que nos permita ponderar y calificar el nivel de cumplimiento de los controles internos y base de estos resultados determinar el nivel riesgo.

Los riesgos inherente y de control de acuerdo a lo explicado en los párrafos precedentes, depende de la naturaleza de la empresa y del funcionamiento de los controles internos. Es decir, se involucran directamente con la organización auditada. Su evaluación es fundamental y tiene impacto en el riesgo de detección que el auditor esta dispuesto a asumir.

El riesgo de detección constituye la posibilidad de que los procedimientos aplicados por el auditor, no detecten errores o problemas significativos. Se afecta por factores como la

experiencia del auditor, la asignación de los recursos necesarios y la oportunidad y profundidad de las pruebas de auditoría aplicadas.

La relación entre los riesgos, inherente y de control, con el riesgo de detección es inversa.

Cuando tanto el riesgo inherente como el de control son evaluados como altos, el auditor necesita considerar si los procedimientos sustantivos pueden brindar suficiente evidencia apropiada de auditoría para reducir el riesgo de detección, y por tanto el riesgo de auditoría, aún nivel aceptablemente bajo.

El riesgo de detección constituye la respuesta lógica a las condiciones encontradas en un componente, área o proceso auditado. Es obvio que al determinar niveles de riesgo inherente y de control altos, debemos preocuparnos por enfocar con mayor profundidad nuestra auditoría, ya que están involucrados recursos materiales importantes además de que los controles internos no funcionan en forma eficaz.

El riesgo de detección depende por lo tanto, de la estrategia asumida por auditoría, con el objeto de mitigar principalmente el riesgo de control determinado de la evaluación de control interno.

El modelo que combina los tres riesgos señalados anteriormente nos permite administrar el riesgo de auditoría, que constituye el margen de error que el auditor estaría en capacidad de aceptar en una auditoría y constituye la posibilidad de que el auditor brinde una opinión inadecuada con respecto a información financiera inadecuada. Normalmente el riesgo de auditoría, según la rigidez con la que el auditor pretenda aplicar sus pruebas, se ubica entre el 1 al 5 %.

Al combinar los riesgos podemos determinar la siguiente ecuación:

$$R. \text{ AUDITORÍA} = R. \text{ INHERENTE} * R. \text{ CONTROL} * R. \text{ DETECCIÓN}$$

Con el propósito de mantener el riesgo de auditoría en el nivel planificado (1% al 5%), debemos actuar con los riesgos que forman la ecuación señalada. Para este objetivo, si los riesgos inherente y de control son altos, por lógica matemática el riesgo de detección debemos disminuir. Para lo cual se deben mejorar, ampliar y profundizar las pruebas de auditoría.

La situación inversa, constituye el caso en que el riesgo inherente y el de control son bajos, condiciones que permitirían al auditor liberar en cierto grado el nivel y la profundidad de sus procedimientos.

### 3. Planes de Auditoría Específicos

La elaboración de los planes de auditoría específicos se basa en los niveles de riesgo establecidos en la evaluación de control interno de cada organización.

Dicho de otra manera de la evaluación de control interno dependen las pruebas que se planten en los programas de auditoría y por ende el enfoque que se le dé a la auditoría.

Complementando lo anteriormente señalado ante un nivel de confianza bajo va existir un nivel de riesgo alto y por ende se aplicara pruebas sustantiva y a un nivel de confianza alto se obtendrá un nivel de riesgo bajo y por ende la auditoría se basara en pruebas de cumplimiento

### 4. Puntos de Interés con respecto al cumplimiento del supuesto de negocio en marcha.

#### PRINCIPIO DE LA EMPRESA EN MARCHA

Principio por el cual se asume que la empresa a la que se le registra sus actividades financieras tiene vigencia de funcionamiento temporal con proyección al futuro, a menos que exista una buena evidencia de lo contrario.

Siempre el auditor realizará su trabajo con la confianza de que la empresa ha preparado información sustentada en la sostenibilidad del negocio. Al margen de esto, podrían observarse indicativos de que dicho principio no esté respaldado.

Los indicadores financieros que demuestran posiciones incómodas y consecutivas, retrasos en pago de dividendos, cambios frecuentes de los términos de negociación con proveedores, contingencias de tipo legal con alta probabilidad de ocurrencia, pérdida de negocios importantes, entre otros, determinan que el auditor mantenga alerta al respecto, la misma que obliga a verificar las acciones alternativas asumidas por la empresa para mitigar estos hechos. Es decir, aún en el evento de existencia de estos factores potencialmente negativos, es necesario contrastar la respuesta por parte de la administración, para juzgar con suficiencia el peligro de mantener el principio de empresa en marcha.

Los elementos conceptuales referidos son aplicables, principalmente en empresas privadas e incluso públicas, cuya perspectiva principal es la generación de utilidades. Sin embargo, de acuerdo a la naturaleza jurídica de la organización que es materia de estudio en esta investigación y por constituir un ente público está garantizada su permanencia a largo plazo.

El Hospital Provincial General “Isidro Ayora” al no tener el objetivo institucional de generar utilidad, al estar su planificación estratégica alineada con los objetivos del plan nacional del buen vivir y al tener cobertura provincial el hospital, evidenciada en una demanda significativa incluso con pacientes del Perú, garantiza su permanencia a largo plazo.

#### 5. Programas de Auditoría Específicos

Es el producto final de la planeación y constituye la agrupación ordenada de procedimientos y pruebas de auditoría, diseñados a base de los niveles de riesgo generados para cada componente. Incluye pruebas de control o de cumplimiento; y pruebas sustantivas, las primeras orientadas a la verificación de los controles aplicados en la organización y las segundas a analizar con profundidad áreas de mayor riesgo.

Las técnicas que apoyan estos procedimientos pueden ser la observación, inspección, conciliación, confirmación, rastreo y revisión selectiva. (p.43-49)

**Tabla 2. DISEÑO DE UN PROGRAMA DE AUDITORÍA**

ORGANIZACIÓN “XYZ”				
COMPONENTE: RESPONSABLE: OBJETIVOS:			FECHA:	
No	PROCEDIMIENTOS	REFERENCIA	FECHA	OBSERVACION
ELABORADO POR:			CONTROL DE CALIDAD:	

Fuente: Manual de Auditoría Gubernamental

#### **2.3.2 Ejecución.**

Subía (2011), indica:

Es la aplicación de los procedimientos de auditoría integrados en los programas de trabajo.

Será el cumplimiento de estas pruebas, el que nos permita lograr los objetivos que se plantearon para cada una de las auditorías que conforman la auditoría integral. Debemos

verificar para la auditoría de gestión, el logro de objetivos, la inversión de recursos y lo adecuado de la estructura organizacional; la de control interno, confirmar que los procesos y sus controles operan de forma eficaz; la de cumplimiento, con respecto a las disposiciones legales aplicables.

En esta fase, se generan los hallazgos que sustentarán posteriormente el informe de auditoría integral.

Un hallazgo debe reflejar una condición adversa a un criterio. Los criterios fueron explicados anteriormente y dependen del tipo de auditoría en ejecución.

Para la financiera es la normativa contable aplicable, para el control interno los Componentes del método COSO, implementados en la organización por medio de procesos y procedimientos, en la de cumplimiento lo constituye la base legal y normativa relacionada con el negocio y para la de gestión, los planes, objetivos y estándares definidos en la empresa. La auditoría siempre constituirá la verificación del cumplimiento de estos requisitos o normas de desempeño.

Es necesario añadir a los atributos descritos, las causas que generaron un incumplimiento y e efecto o impacto negativo para la empresa. Estos requisitos que se sugieren en forma general, podrían tener alguna variante con respecto a auditorías especializadas, tal es el caso de la auditoría de gestión de calidad, cuyo propósito, en el caso de auditorías de certificación, es verificar el cumplimiento de los requisitos de determinada norma de calidad como la ISO 9001, 14000 o 18000, entre otras; y el reporte de sus no conformidades se limita a señalar si dichos requisitos fueron o no cumplidos. (p.51)

De acuerdo al manual de auditoría gubernamental emitido por la Contraloría General del Estado mediante acuerdo No 012 CG – 2003 del 6 de junio del 2003 publicado en el registro oficial No 107 del 19 de junio del 2003, en su página 113 define a los cuatro atributos del hallazgo de la siguiente manera:

Condición.- Se refiere a la situación actual encontrada por el auditor al examinar un área, actividad, función u operación entendida como **“lo que es”**.

Criterio.- Comprende la concepción de **“lo que debe ser”**, con lo cual el auditor mide la condición del hecho o situación.

Efecto.- Es el resultado adverso o potencial de la condición encontrada, generalmente representa la pérdida en términos monetarios originados por el incumplimiento para el logro de la meta, fines y objetivos institucionales.

Causa.- Es la razón básica (o las razones) por lo cual ocurrió la condición, o también el motivo del incumplimiento del criterio de la norma. Su identificación requiere de la habilidad y el buen juicio del auditor y, es indispensable para el desarrollo de una recomendación constructiva que prevenga la recurrencia de la condición.

### **2.3.3 Comunicación.**

La comunicación es una de las partes más importantes de la ejecución de la auditoría si analizamos que el resultado de la auditoría es el informe y dicho informe contiene los hallazgos de auditoría y tienen como atributos la condición, criterio, causa y efecto entonces es aquí donde se plasma dicha importancia ya que la comunicación nos da la causa de nuestros hallazgos.

Otra de las razones de la importancia de la comunicación es que ayuda a que el examen de auditoría sea objetivo debido a que al comunicar los resultados preliminares dan la oportunidad al auditado de defenderse, es decir nos ayuda a cumplir el debido proceso que está consagrado en la constitución de la república en su artículo 76.

En el sector público la auditoría gubernamental exige la continua comunicación a través del artículo 90 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

León (2012), afirma:

La comunicación se realizará en los siguientes momentos estratégicos:

- Al comunicar el inicio de la auditoría
- Al entrevistar a los principales funcionarios.- Se manifestará el propósito del trabajo, se puede identificar problemas e indagar sobre la aplicación de las recomendaciones emitidas en anteriores trabajos y se realizarán sugerencias verbales. En muchos casos este tipo de comunicación genera resultados inmediatos.
- Al informar sobre la evaluación del sistema de control interno.- Se expondrá los resultados obtenidos en forma verbal y por escrito de las deficiencias y desviaciones detectadas en el sistema de control interno y por supuesto se incluyen las sugerencias o recomendaciones, según el caso.
- Al informar sobre resultados relacionados con componentes examinados.- Se requerirá información adicional o obtendrá comentarios u opiniones que respalden o

desvirtúen los hallazgos relevantes encontrados. Si bien la comunicación en esta instancia es preliminar deberá insistir en la necesidad de disponer de resultados depurados y basados en la evidencia objetiva obtenida por el auditor y proporcionada por la administración.

Únicamente cuando los comentarios han sido discutidos con la administración de la empresa se pueden producir resultados definitivos.

- Al presentar las conclusiones escritas sobre los componentes examinados.- Se comunica formalmente a la administración de la entidad los hallazgos sobre los que existió una comunicación verbal previa y así confirmar las conclusiones de auditoría.
- Al convocar a la administración para discutir resultados preliminares.- Constituyen sesiones de trabajo a las que se invita a los funcionarios relacionados con las áreas auditas. Se requiere de una agenda con los principales puntos a ser tratados.
- Al realizar la reunión para comunicar los resultados.- El contenido total del informe debe ser comentado conjuntamente con los ejecutivos responsables de las operaciones. En caso de que durante el desarrollo de la auditoría se detecten irregularidades o desviaciones relevantes, éstas se deben reportar de inmediato.
- Al presentar oficialmente el informe de auditoría.- El informe entregado al titular de la entidad, expresará los resultados del examen en forma objetiva, clara, concisa y constructiva. (p.25-26)

#### **2.3.4 Seguimiento.**

Villavicencio (2012), señala:

Las conclusiones de la auditoría pueden indicar la necesidad de acciones correctivas, preventivas, o de mejora, según sea aplicable

Tales acciones generalmente son decididas y emprendidas por el auditado en un intervalo de tiempo acordado y no se consideran parte de la auditoría. El auditado debería mantener informado al cliente de la auditoría sobre el estado de estas acciones.

Debería verificarse si se implementó la acción correctiva y su eficacia.

Esta verificación puede ser parte de una auditoría posterior.

El programa de auditoría puede especificar el seguimiento por parte de los miembros del equipo auditor, que aporte valor al utilizar su pericia.

En estos casos, se debería tener cuidado para mantener la independencia en las actividades de auditoría posteriores. (p.60)

Velásquez (2012), señala:

Como valor agregado al trabajo efectuado por el auditor, al investigar las causas presentadas en un hecho analizado, existe el compromiso explícito de saber que recomendar para que el hecho reportado se corrija, por lo que siendo la auditoría de gestión, ejecutada por equipos multidisciplinarios, permita proveer de recomendaciones en el transcurso del examen a la organización, con el fin de que la empresa optimice el uso de los recursos, disminuya costos, se dinamicen y se integren los procesos, lo que incrementará la rentabilidad de la empresa y el impacto de satisfacción de los clientes, generando con esto un mejor posicionamiento en el mercado y en el entorno competitivo.

Una recomendación integral debe reunir el Qué, Cómo, con quién, Cuando, Dónde y sobre todo exista la evidencia del compromiso asumido por el responsable del cumplimiento e implementación de la acción correctiva. Esta evidencia del compromiso y el cronograma de implementación de las recomendaciones. (p.72-73)

Para la implementación de las recomendaciones existen varios métodos a ser aplicados: El Manual de Auditoría Gubernamental de la Contraloría General del Estado señala:

- 1) Método instantáneo  
Aplicable cuando las recomendaciones son relativamente sencillas y no involucran un gran volumen de operaciones ni unidades administrativas.
- 2) Método del proyecto piloto  
Consiste en llevar a cabo un ensayo de las recomendaciones en solo una parte de la organización o de un sistema.
- 3) Método de implantación en paralelo  
Consiste en la operación simultánea y por un periodo determinado, tanto del sistema actual como del que va a implementar.
- 4) Método de implementación parcial o de aproximaciones sucesivas  
Consiste en seccionar en etapas la implantación del nuevo sistema y pasar de etapa en etapa hasta que haya consolidado lo anterior. (p.143)

Velásquez (2012), señala:

Como última fase tenemos el seguimiento de recomendaciones, que comprende un plan de implementación que define el Qué, Cómo, Cuándo, acciones que deben ser homologadas (consensuadas con el auditado) antes de su implementación. Además nos permite comprobar hasta que punto la administración fue receptiva sobre los comentarios (hallazgos), conclusiones y las recomendaciones presentadas en el informe, el seguimiento se efectúa en un tiempo prudencial, después que se ha concluido la auditoría. A continuación se sugiere una matriz de seguimiento a las recomendaciones que constan en el informe.

Tabla 3 MATRIZ DE SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES

Seguimiento de Recomendaciones Período						CUMPLIMIENTO			Observaciones
No	Detalle de la Recomendación	Dirigida A:	Responsable del Cumplimiento	Acción a Realizar	Acciones realizadas	SI	PARCIAL	NO	

Fuente: Manual de Auditoría Gubernamental

Matriz que se diseña para implementar las acciones correctivas propuestas, en este mismo documento se deja constancia o registro de la evaluación efectuada por parte del auditor designado para esta función. (p.30-31)

**CAPÍTULO III**  
**ANÁLISIS DE LA EMPRESA**

### 3.1 Introducción (antecedentes de la organización)

El Hospital Provincial General "Isidro Ayora" de Loja, es una Entidad del Sistema de Servicios de Salud del Ministerio de Salud Pública del Ecuador, implementado para prestar atención de salud integral de tipo ambulatorio y de internamiento a la población del área de influencia, constituida por la Región Sur del País. Los servicios externos cubren un radio de acción hasta el ámbito familiar. Es además un centro de formación profesional de personal de salud a nivel de pre y posgrado, en coordinación con el Área de Salud de la Universidad Nacional de Loja.

El Hospital Provincial General "Isidro Ayora" de Loja, es una institución estatal pública, cumple funciones de docencia universitaria, semi-abierto, zonal. Se inauguró en el año 1979 con una dotación de 243 camas destinadas para una población urbana actual de 182.635 (45,20%) habitantes, para el área rural de 221.450 (54,80%), cubre una área geográfica en la que se encuentran las provincias de Loja, Zamora y parte alta de El Oro

El Hospital Provincial General "Isidro Ayora" de Loja se clasifica:

Por el tiempo de permanencia de los pacientes:

El Hospital es de Agudos: En el cual el internamiento no sobrepasa de 30 días de estadía.

Por el tipo de atención:

Es un Hospital General: presta atención en los Servicios ambulatorios de Consulta Externa y Emergencia, como en los de internamiento en las especialidades básicas de: Cirugía, Pediatría, Medicina Interna, Ginecología y Obstetricia.

Además cuenta con las especialidades de Oftalmología, Otorrinolaringología, Fisiatría, Traumatología, Cardiología, Imagenología: Rayos X, Ecosonografía, TAC; Salud Mental, Odontología y de recientemente creación la Unidad de Hemodiálisis.

Por la localización geográfica:

El Hospital tiene la calidad de Provincial: Es una Unidad Operativa de Salud que se halla ubicada en la capital de la Provincia de Loja y constituye la Unidad de Salud de mayor complejidad del sur del País.

Por la capacidad resolutive:

Es un Hospital de segundo nivel.

#### Base legal

Decreto Supremo No. 232 del 14 de abril de 1972, publicado en el Registro Oficial No. 48 del mismo mes y año, se suprimen las Juntas y Asistencias Sociales del País y se incorporan al Ministerio de Salud Pública, todos los hospitales con sus patrimonios respectivos entre ellos el Hospital San Juan de Dios, que posteriormente se transformaría en el Hospital "Isidro Ayora"

El Hospital Regional y Docente "Isidro Ayora" fue inaugurado por en el Gobierno del General Guillermo Rodríguez Lara, el 2 agosto de 1.979, gracias a la gestión del Ministro de Salud de ese entonces Doctor Gil Bermeo Vallejo, siendo el Director de Salud de Loja el Doctor Hugo Guillermo Gonzales. El primer Director del Hospital fue el Doctor Humberto Franco Castillo, inicia sus actividades brindando a la comunidad lojana, la oportunidad de acceder a una atención de calidad científica y humanística. Se inicia así la etapa de la vigencia de las Especialidades, contribuyendo de esta manera a la aportación de nuevos conocimientos, como en el tratamiento y la recuperación de los pacientes.

Los problemas que enfrenta esta Casa de Salud son múltiples, pero es necesario destacar que dado el incremento de la demanda, proveniente incluso del norte del Perú dada su situación de provincia fronteriza, amerita mejorar la capacidad resolutive, aumentar el personal técnico, y la renovación de los equipos que se encuentran obsoletos, además readecuación de su infraestructura física, en la que destaca la necesidad de ampliar el servicio de Emergencia. Es por lo tanto importante hacer aportes que se encaminen a modificar políticas, recursos humanos, materiales y financieros, siendo estas propuestas las que están encaminadas a incrementar la capacidad resolutive del Hospital, en función de lograr eficiencia, eficacia y equidad en la prestación de los servicios de salud que ofrece a la comunidad.

El Hospital cuenta con un potencial humano constituido por Médicos, Enfermeras, Tecnólogos y de Servicios Auxiliares, con una sólida formación; además personal Docente y Estudiantes del Área de la Salud Humana de la Universidad Nacional de Loja, tanto de Pregrado como de nivel de Postgrado, que le dan con sobra de méritos la categoría de Docente.

Por otra parte, el Acuerdo de Paz entre Ecuador y Perú, abrió la posibilidad del desarrollo de Proyectos Binacionales de Salud que al momento se encuentran en proceso de implementación, en donde el Hospital Provincial General “Isidro Ayora”, ha sido designado como Centro de la Red de Emergencias del Sur del País, situación que conlleva el reto de ejecutar acciones que le permitan cumplir a cabalidad tal desafío.

Es necesario resaltar las actividades de oferta y demanda que desarrolla el Hospital “Isidro Ayora”, mismas que, se basan fundamentalmente en la producción de servicios de salud, específicamente en las cuatro especialidades básicas: Clínica, Pediatría, Cirugía, y Ginecología; atención ambulatoria de Consulta Externa y Emergencia; así como en los servicios de diagnóstico y tratamiento, de colaboración médica y las administrativas que son de apoyo. Cabe destacar que esta Institución cuenta con servicios de Neonatología, Cuidados Intensivos, Hemodiálisis, Endoscopia Digestiva, Fisiatría y Rehabilitación y Ortopedia, convirtiéndose en servicios de atención directa y referida de otros centros de atención de la ciudad, provincia y de la Región Sur del País, por lo tanto son los obligadamente utilizados por la población que siente el deterioro de sus economías y consecuentemente no puede pagar la atención particular.

Desde el 15 de enero de 2007 que inicio su mandato el Presidente de la República del Ecuador Economista Rafael Correa Delgado, como política de Gobierno en relación a la Salud ha sido apoyar en la atención de los usuarios internos y externos con el único propósito de realizar la inversión en esta casa de salud y mejorar la calidad de vida para lo cual se ha dotado de insumos y medicamentos, así mismo de equipos de médicos de tecnología de punta y de infraestructura física acorde a las necesidades de la región Sur del País.

### ***3.1.1. Misión, visión, organigrama funcional***

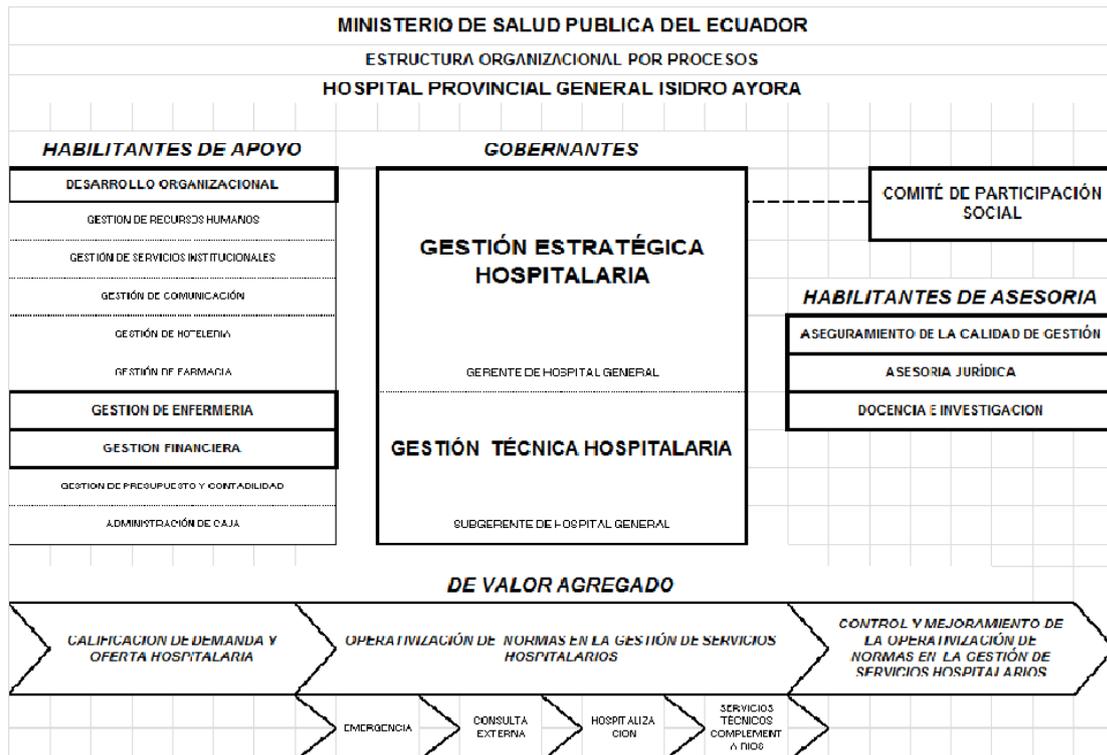
En la planificación estratégica del hospital “Isidro Ayora” (2012), consta:

#### **Misión**

Atención de salud especializada y sub-especializada en prevención, diagnóstico, tratamiento y rehabilitación, con calidad, calidez y equidad a las/os que demanden sus servicios.

## Visión

El Hospital Provincial General Isidro Ayora de Loja, será la Institución Líder en la Región 7 en prestar atención de salud integral y constituirse en un centro docente y de investigación en salud, con personal formado humanística y científicamente, equipado con tecnología de punta, con infraestructura física adecuada que satisfaga plenamente las necesidades de los usuarios. (p.7-11)



**Figura 1 Organigrama funcional**

Fuente: Ministerio de Salud

## 3.2 Cadena de valor

### 3.2.1 Procesos gobernantes.

Gestión estratégica hospitalaria

- Gerente del Hospital General

Gestión Técnica hospitalaria

- Subgerente de Hospital General

### **3.2.2 *Procesos básicos o agregadores de valor.***

Calificación de Demanda y Oferta Hospitalaria

Operativización de Normas en la Gestión de Servicios Hospitalarios

- Emergencia
- Consulta Externa
- Hospitalización
- Servicios Técnicos complementarios

Control y Mejoramiento de la operativización de normas en la gestión de servicios hospitalarios

### **3.2.3 *Procesos habilitantes.***

Habilitante de apoyo

- Desarrollo organizacional
  - Gestión de recursos humanos
  - Gestión de servicios institucionales
  - Gestión de comunicación
  - Gestión de hotelería
  - Gestión de farmacia
  - Gestión de enfermería
  - Gestión financiera
    - Gestión de presupuesto y contabilidad
    - Administración de caja.

Habilitantes de asesoría

- Aseguramiento de la calidad de gestión
- Asesoría Jurídica
- Docencia en investigación

### **3.3 Importancia de realizar un examen de auditoría integral del Ciclo Presupuestario del Hospital Provincial General “Isidro Ayora” correspondiente al periodo 1 de enero al 31 de diciembre del 2012.**

El examen de auditoría integral del Ciclo Presupuestario del Hospital Provincial General “Isidro Ayora” correspondiente al periodo 1 de enero al 31 de diciembre del 2012. Es de gran importancia debido a su relevancia en diferentes ámbitos.

Primeramente porque el Hospital “Isidro Ayora” al ser de cobertura provincial con un presupuesto anual aproximado de once millones de dólares, cuyo 20.50% está constituido por las adquisiciones de medicinas e insumos médicos, bienes de larga duración y gastos de gestión entran los principales.

Desde el Marco Legal se justifica ya que nos ayuda a no incurrir en responsabilidades Administrativas establecidas en el Artículo 45 de la Orgánica de la Contraloría General del Estado, entre otras.

Porque con las recomendaciones se colaborará al desarrollo eficiente y eficaz del ciclo presupuestario para el Hospital, lo que constituye una herramienta para el fortalecimiento institucional, el correcto manejo de recursos, su destino y aplicación. Así mismo la ejecución presupuestaria tiene mucho que ver con la gestión de calidad para brindar en nuestro caso un servicio de calidad y calidez que nos lleve a cumplir con el Sumak Kaway, dicho de otra manera que la ejecución presupuestaria sea una respuesta a los requerimientos reales de la colectividad, por lo que la eficiencia, eficacia en la administración del ciclo presupuestario se refleja en la gestión administrativa y en el bienestar colectivo.

En conclusión para el normal desenvolvimiento de los servicios institucionales necesitamos de recursos humanos, tecnológicos, materiales, económicos y una infraestructura física adecuada, por lo que analizando se puede determinar que todos los recursos que necesitamos pueden ser obtenidos con los económicos, los mismos que constituyen el presupuesto de la entidad.

## **CAPÍTULO IV**

### **INFORME DE AUDITORÍA INTEGRAL**

## Informe de Auditoría Integral

Una vez autorizada esta investigación en el hospital “Isidro Ayora”, según consta en comunicación de fecha 07 de febrero de 2013 emitida por la Gerente del Hospital, se inició el trabajo de auditoría. Los tiempos utilizados en las fases de la auditoría son las siguientes:

**Tabla 4 TIEMPOS UTILIZADOS EN LAS FASES DE AUDITORÍA**

FASE DE AUDITORIA	TIEMPO UTILIZADO
PLANIFICACIÓN	96 HORAS
EJECUCIÓN	160 HORAS
COMUNICACIÓN	64 HORAS

Fuente: La Autora

Al finalizar el trabajo se obtuvo los siguientes productos:

Archivo de papeles de trabajo (cd adjunto)

Informe de auditoría integral que se exponen a continuación.

## **INFORME DE EXAMEN DE AUDITORÍA INTEGRAL AL CICLO PRESUPUESTARIO DEL HOSPITAL PROVINCIAL GENERAL “ISIDRO AYORA CORRESPONDIENTE AL PERIODO 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2012.**

### **4.1 Tema o asunto determinado.**

Hemos practicado examen de auditoría integral al Ciclo Presupuestario del Hospital Provincial General “Isidro Ayora” correspondiente al periodo 1 de enero al 31 de diciembre del 2012, cuyo alcance incluye: Análisis y evaluación de las etapas del ciclo presupuestario (Programación, Formulación, Aprobación, Ejecución, Clausura y liquidación, la evaluación del sistema de control interno, la evaluación del cumplimiento de las leyes y regulaciones que le afectan, y el grado de eficiencia y efectividad en el manejo de sus programas y actividades evaluado con los indicadores de desempeño .

## **4.2 Parte responsable**

La administración es responsable del registro oportuno en las fases del ciclo presupuestario, de mantener una estructura efectiva de control interno para el logro de los objetivos del Hospital "Isidro Ayora"; del cumplimiento de las leyes y regulaciones presupuestarias y del establecimiento de los objetivos, metas y programas así como de las estrategias para la conducción ordenada y eficiente del negocio.

## **4.3 Responsabilidad del auditor**

Nuestras obligaciones son las de expresar conclusiones sobre cada uno de los temas de la auditoría integral, con base en los procedimientos que hemos considerado necesarios para la obtención de evidencia suficientemente apropiada.

## **4.4 Limitaciones**

Dadas las limitaciones inherentes de cualquier estructura de control interno, pueden ocurrir errores o irregularidades y no ser detectados; también las proyecciones de cualquier evaluación de control interno para periodos futuros están sujetas al riesgo de que el control interno se pueda tornar en inadecuado por los cambios en sus elementos

## **4.5 Estándares aplicables o criterios**

Realizamos la auditoría integral de acuerdo con las normas internacionales de auditoría, además se aplicó los siguientes estándares o criterios:

Estas normas requieren que la auditoría se planifique y se ejecuta de tal manera que se obtenga una seguridad razonable en cuanto a la ejecución de las fases del ciclo presupuestario; si la estructura de control interno ha sido diseñada adecuadamente y opera de manera efectiva; si se han cumplido con las principales leyes y regulaciones que le son aplicables; y si es confiable la información que sirvió de base para el cálculo de los indicadores de desempeño en la evaluación de los resultados de la administración.

### Estándares financieros:

- ❖ Suplemento del Registro Oficial No.259 del 24 de enero del 2008, Acuerdo No. 447 del Ministerio de Finanzas. (2. Normas Técnicas de Presupuesto).

### Estándares de gestión:

- ❖ Plan Operativo Anual 2012 del Hospital "Isidro Ayora".

- ❖ Acuerdo Ministerial 296 del MEF, del 1 Noviembre del 2012, directrices de clausura del presupuesto y cierre contable del ejercicio fiscal 2012 y la apertura del ejercicio 2013.
- ❖ Directrices para la proforma del presupuesto general del estado 2012, y la programación presupuestaria cuatrimestral 2012- 2015,

Estándares de cumplimiento:

- ❖ Ley orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública.
- ❖ El Plan anual de compras del año 2012.
- ❖ Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas

Estándares de control interno:

- ❖ Normas de Control Interno.

#### **4.6 Opinión sobre los saldos de las partidas presupuestarias.**

En nuestra opinión, los saldos presentados en la liquidación presupuestaria al 31 de diciembre el 2012 son razonables, excepto por lo expuesto en los comentarios correspondientes a la parte financiera.

#### **4.7 Otras conclusiones**

Con base en nuestros procedimientos de trabajo y con la evidencia obtenida, concluimos que el Hospital “Isidro Ayora” mantuvo en sus aspectos más relevantes una estructura efectiva de control interno en relación con la conducción ordenada de sus operaciones, confiabilidad de la información financiera y cumplimiento con las leyes y regulaciones que la afectan y una efectividad en su gestión aceptable de acuerdo a las directrices del sector público.

Por la naturaleza del examen, los resultados se encuentran expuestos en los comentarios y recomendaciones a continuación detallados:

## **4.8 Comentarios y recomendaciones.**

### **4.8.1 Auditoría financiera.**

#### **EL REGISTRO DE LAS PARTIDAS PRESUPUESTARIAS NO SE REALIZÓ DE ACUERDO AL CLASIFICADOR PRESUPUESTARIO DE INGRESOS Y GASTOS PARA EL GRUPO 51**

Las nóminas de pago de los meses de agosto y diciembre del 2012 no se registraron de acuerdo al clasificador presupuestario de ingresos y gastos para el sector público, (papel de trabajo AF- P2), inobservándose la Norma de Control Interno 405-01 Aplicación de principios y Normas técnicas de contabilidad Gubernamental que señala....."la contabilidad gubernamental se basará en principios y normas técnicas emitidas sobre la materia, para el registro de las operaciones y la preparación y presentación de la información financiera, para la toma de decisiones...", artículo No.158 del Código de Planificación y Finanzas Públicas que indica: " normativa aplicable.- el ente rector de las finanzas públicas tiene la facultad privativa para expedir, actualizar y difundir los principios, normas técnicas, manuales, procedimientos, instructivos y más disposiciones contables, que serán de cumplimiento obligatorio por parte de las entidades y organismos del Sector Público no financiero...."

En conclusión no se cumplió con lo establecido en el Acuerdo 447 del Ministerio de Finanzas donde se fija la normativa del sistema de Información financiera ( R.O. 259 del 24 de enero del 2008), esto se dio según el coordinador de gestión financiera por la falta de tiempo para realizar las reformas presupuestarias respectivas, consecuentemente el Hospital no dispuso de los saldos presupuestarios reales en las partidas del grupo 51.

#### **RECOMENDACIÓN**

AL COORDINADOR DE GESTION FINANCIERA:

Dispondrá y vigilará la aplicación correcta de las partidas presupuestarias del grupo 51 de acuerdo al Clasificador presupuestario de ingresos y gastos vigente para el sector público.

### **4.8.2 Auditoría de cumplimiento.**

#### **TRAMITES DE PAGO SIN LEGALIZAR**

En el último cuatrimestre del año 2012 se evidenció que trámites de pago por un valor de \$ 899,883.51 (papel de trabajo: AC - P1), se encontraban sin legalizar, inobservando la norma

de control interno No. 405-07 Formularios y Documentos que establece “....las entidades públicas y las personas jurídicas de derecho privado que dispongan de recursos públicos, emitirán procedimientos que aseguren que las operaciones y actos administrativos cuenten con la documentación sustentatoria totalmente legalizada que los respalde, para su verificación posterior”.

Con oficio de 04 de julio de 2013, la ex Coordinadora de Gestión Financiera, señaló que se debió a que los trámites se encontraban incompletos, ocasionando que hasta la fecha de conclusión de las actividades de control no se encuentren legalizados.

#### RECOMENDACIÓN

AL COORDINADOR DE GESTIÓN FINANCIERA:

Vigilará y realizará previo a la autorización de pago la legalización de todos y cada uno de los documentos sustentatorios del pago.

#### **CONTRATACIÓN DE PERSONAL CON CAPACIDADES ESPECIALES**

El Hospital en el año 2012 cuenta con el 1.70% de personal con capacidades especiales y enfermedades catastróficas (papel de trabajo: AC - P4). Sin embargo la disposición transitoria octava de la LOSEP señala que en el año 2012 se debe contar con el 3% de personal con capacidades especiales y enfermedades catastróficas. Según oficio de 09 de julio del año 2013 suscrito por el Coordinador de Talento Humano del Hospital, en los procesos de reclutamiento y selección de personal no se presentó el número requerido de aspirantes con capacidades especiales y enfermedades catastróficas, ocasionando que la entidad incumpla la normativa vigente de la LOSEP.

#### RECOMENDACIÓN

AL COORDINADOR DE TALENTO HUMANO

Promocionará y orientará los procesos de reclutamiento y selección de personal a personas con capacidades especiales y enfermedades catastróficas.

## **AUTORIZACIÓN DE COMPRAS DE ÍNFIMA CUANTÍA CON UNA SOLA COTIZACIÓN**

Se efectuaron compras de ínfima cuantía por un valor total de \$ 12,954.28 (papel de trabajo: AC - P6) con autorización del Coordinador de Servicios Institucionales, que se compre con una sola cotización, funcionario que no cuenta con ninguna competencia para realizar dicha autorización, y que además se incumple la casuística de ínfima cuantía establecida en la Resolución del INCOP No. 62 -2012 de 30 de mayo del 2012. Que señala: “..Artículo 7.- Concurrencia de ofertas.- Siempre que sea posible, se exhorta a las entidades contratantes a que cuenten con al menos tres proformas previamente a definir el proveedor con quien se realizará la contratación por ínfima cuantía....”.

Con oficio de 19 de julio de 2013, el Coordinador de Servicios institucionales indica: “.....me permito sumillar la compra con una sola proforma para las adquisiciones de ínfima cuantía menores de \$ 500.00 con la finalidad de agilizar los trámites y poder cumplir oportunamente requerimientos urgentes y fui autorizado verbalmente en la reunión de trabajo del día 16 de febrero del año 2011 por el Director del Hospital.....”, lo que ocasionó que en la Institución existan actos administrativos sin sustento legal.

### **RECOMENDACIÓN**

**A LA GERENTE Y AL COORDINADOR DE SERVICIOS INSTITUCIONALES Y COORDINADOR DE GESTIÓN FINANCIERA**

Dispondrán y vigilarán que en las compras de ínfima cuantía se cumpla con el requisito de solicitar al menos tres proformas, para garantizar que las adquisiciones se realicen bajo las condiciones más favorables para el Hospital.

**AL COORDINADOR DE SERVICIOS INSTITUCIONALES**

Autorizará los procedimientos de compra de conformidad a la Ley, siempre y cuando esté dentro de sus competencias laborales.

## **COMPRAS DE ÍNFIMA CUANTÍA POR FALTA DE PLANIFICACIÓN**

Se realizaron compras de ínfima cuantía de bienes recurrentes por un valor de 29,506.90 (papel de trabajo: AC-P6-2) inobservando la casuística de uso de ínfima cuantía que en el literal c) del Art.1 de la Resolución 62-2012 del INCOP señala: “.... c) Que, aunque consten en el PAC, no constituyan un requerimiento constante y recurrente durante el ejercicio

fiscal, que pueda ser consolidado para constituir una sola contratación que supere el coeficiente de 0,0000002 del Presupuesto Inicial del Estado...”.

Con oficio de 19 de julio de 2013, el Coordinador de Servicios institucionales indica: “..... Respecto a las compras de bienes recurrentes que han superado el monto de ínfima cuantía debo indicarle que se autorizó porque eran compras que no constaban en el PAC y las mismas respondían a necesidades urgentes...”. Por lo expuesto no se garantizó eficiencia en estos procesos de adquisición.

## RECOMENDACIÓN

### AL COORDINADOR DE SERVICIOS INSTITUCIONALES

Tramitará compras por ínfima cuantía, solo aquellas que están permitidas en la casuística respectiva y en la normativa legal vigente.

## **PAGO INOPORTUNO DE LAS NÓMINAS DEL PERSONAL CONTRATADO**

En el periodo examinado se efectuaron pagos por un valor de \$ 1,674.07 correspondiente a moras patronales al Instituto de Seguridad Social (papel de trabajo: AC - P8), inobservando la norma de control interno 403-10 Cumplimiento de Obligaciones que señala “las obligaciones contraídas por una entidad serán autorizadas, de conformidad a las políticas establecidas para el efecto; a fin de mantener un adecuado control de las mismas, se establecerá un índice de vencimientos que permita que sean pagadas oportunamente para evitar recargos, intereses y multas”, así como también el Art. 73 y 74 de la Ley de Seguridad Social que señalan: “Art. 73. INSCRIPCIÓN DEL AFILIADO Y PAGO DE APORTES.-El empleador está obligado, bajo su responsabilidad y sin necesidad de reconvención, a inscribir al trabajador o servidor como afiliado del Seguro General Obligatorio desde el primer día de labor, y a remitir al IESS el aviso de entrada dentro de los primeros quince (15) días.....”, “Art. 74.-RECAUDACIÓN DE APORTES DEL SECTOR PÚBLICO.-.....Las cantidades correspondientes se transferirán y pagarán por mensualidades vencidas, dentro del plazo de quince (15) días posteriores al mes al que correspondan los aportes, bajo la responsabilidad de los respectivos funcionarios. El aporte patronal del Estado por sus trabajadores afiliados al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, se remitirá juntamente con los aportes personales.....”.

Con oficio No.010-SDD-HIAL-2013 de 22 de enero de 2013 el Administrador de Caja señala que la causa fue que el personal contratado no constaba registrado en el sistema e sipren,

ocasionando que el Hospital deje de utilizar sus recursos financieros en \$ 1,674.07 en la prestación de servicios de salud.

#### RECOMENDACIÓN

##### AL COORDINADOR DE GESTIÓN FINANCIERA

Vigilará y coordinará con el Coordinador de Talento Humano que los servidores públicos contratados empiecen a trabajar cuando tengan el contrato legalizado e ingresado en el distributivo del e sipren para poder realizar el pago oportunamente de los sueldos con sus respectivas aportaciones al IESS.

#### ***4.8.3. Auditoría de gestión.***

##### **SALDOS DE INGRESOS POR DEVENGAR EN NEGATIVO**

En el periodo analizado se evidenció saldos en negativo por devengar en la partidas presupuestarias de Ingresos de Autogestión: 13.01.08 Prestación de servicios en un monto de \$ 163,682.64 y en la partida 14.02.05 De instrumental médico menor, insumos médicos y medicinas en un monto de \$ 2,157.82, comprobándose que la entidad recaudó más de lo presupuestado en un 44.52% y 0.65% respectivamente (papel de trabajo: AG – P2), debiéndose a que la institución no planificó adecuadamente sus ingresos de Autogestión, incumpliendo la norma de control interno No. 406-02 Planificación que en su parte pertinente señala: “las entidades y organismos de sector público, para el cumplimiento de los objetivos y necesidades institucionales, formularán el plan anual de contratación con el presupuesto correspondiente.....”.

Con oficio de 05 de julio de 2013 el Administrador de Caja, indica que los saldos en negativo al final del ejercicio presupuestario 2012 se dio debido a la reforma presupuestaria DISMI No 001 de fecha 16 de julio de 2012, (adjunta al papel de trabajo AG - P2) que realizó la entidad a pedido verbal de la Coordinadora de Gestión Financiera de la Dirección Provincial de Salud, lo que ocasionó que la Administración no disponga de una proyección veraz de sus ingresos.

#### RECOMENDACIÓN

##### AL ADMINISTRADOR DE CAJA Y COORDINADOR DE GESTIÓN FINANCIERA

Planificará correctamente la recaudación de ingresos por autogestión para el periodo fiscal, de acuerdo a los ingresos obtenidos en años anteriores y según una proyección objetiva que le permita presupuestar sobre bases reales.

## **LOS INGRESOS PROPIOS EN EL AÑO 2012 NO FUERON RECAUDADOS OPORTUNAMENTE**

El Hospital no recaudó oportunamente los ingresos por concepto de arriendos y cobros de SOAT en un monto de \$ 9,074.54, (papel de trabajo: AG - P5) inobservando la norma de control interno 403-04 Verificación de los ingresos que en su parte pertinente señala: “.....el servidor encargado de la administración de los recursos, evaluará permanentemente la eficiencia y eficacia de las recaudaciones y depósitos y adoptará las medidas que correspondan”.

Según oficio de 18 de julio de 2013 el Administrador de Caja manifiesta “....en forma verbal le informamos a los arrendatarios que debían cancelar porque están atrasados, nos manifestaban que no tenían y que ya iban a cancelar todo lo adeudado, en lo relacionado con el cobro de las facturas SOAT, siempre ellos cancelan a los dos meses, son muy pocas las aseguradoras que se demoran seis meses o más ...”, además se evidenció que en los contratos de arrendamiento no se incluyen plazos máximos para el pago correspondiente, ocasionando que el Hospital no cuente con sus ingresos oportunamente.

### **RECOMENDACIÓN**

**AL ADMINISTRADOR DE CAJA, COORDINADOR DE GESTIÓN FINANCIERA y COORDINADOR DE ASESORÍA JURÍDICA**

Harán constar en los contratos de arriendos que se pagarán como máximo 5 días después del mes cumplido y en caso de atraso por tres veces consecutivas se dará por terminado el contrato, además si no pagan puntualmente no se les renovará el contrato de arrendamiento y para los cobros de SOAT, se realizarán convenios con las aseguradoras donde conste que una vez facturados los servicios deberán ser cancelados hasta un mes después y si supera este plazo se cobrará el interés legal por los días de mora.

#### ***4.8.4 Auditoría de control interno.***

### **EL HOSPITAL NO CUENTA CON UN MANUAL INTERNO POR PROCESOS**

El Hospital no tiene un manual interno por procesos, inobservando la norma de control interno No. 200-04 Estructura Organizativa que en su parte pertinente señala: “....toda entidad debe implementar su organigrama con un manual de organización actualizado en el cual se deben asignar responsabilidades, acciones y cargos, a la vez que debe establecer los niveles jerárquicos y funciones para cada uno de sus servidoras y servidores”, Art. 52

literal d) de la LOSEP que señala: “d) elaborar y aplicar los manuales de descripción, valoración y clasificación de puestos institucionales, con enfoque en la gestión competencias laborales;...” , Con oficio de 26 de julio de 2013 el Coordinador de Servicios Institucionales señala: “...la falta de personal en el proceso de Talento Humano ha permitido que hasta la fecha la entidad no cuente con el manual interno por procesos...”, ocasionando que existan actos administrativos sin sustento legal.

#### RECOMENDACIÓN

##### A LA GERENTE Y AL COORDINADOR DE SERVICIOS INSTITUCIONALES

Coordinarán la elaboración del manual interno por procesos en el cual consten todas las actividades a desarrollar por el Hospital a fin de que las mismas tengan un responsable y su sustento legal.

#### **NO EXISTE UN PLAN DE MITIGACIÓN DE RIESGOS**

El hospital no dispone de un plan de mitigación de riesgos que puedan afectar a la ejecución presupuestaria, inobservando la norma de control interno No. 300-02 Plan de Mitigación de Riesgos que en su parte pertinente señala: “los directivos de las entidades del sector público y las personas jurídicas de derecho privado que dispongan de recursos públicos, realizarán el plan de mitigación de riesgos desarrollando y documentando una estrategia clara, organizada e interactiva para identificar y valorar los riesgos que puedan impactar en la entidad impidiendo el logro de sus objetivos”.

Según oficio de 30 de julio de 2013 del Coordinador de Servicios Institucionales manifiesta: “..... no existe ningún riesgo.....”, ocasionando que la entidad esté vulnerable a cualquier eventualidad que pueda poner en riesgo la ejecución presupuestaria.

#### RECOMENDACIÓN

##### AL COORDINADOR DE SERVICIOS INSTITUCIONALES, AL COORDINADOR DE GESTIÓN FINANCIERA Y A LA RESPONSABLE DE PLANIFICACIÓN

Coordinarán y elaboraran un plan de mitigación de riesgos para así poder cumplir con la ejecución presupuestaria establecida en la planificación estratégica institucional.

#### **4.9 Presentación y aprobación del informe.**

La comunicación entre el auditor y el auditado se dio durante todo el proceso de auditoría.

En la preparación de la Auditoría a través conversaciones mantenidas con las máximas autoridades y en especial con la Gerente del Hospital, a quien luego de explicarle los objetivos y alcance y ventajas para la Institución con la ejecución del examen de Auditoría Integral al Ciclo Presupuestario, la Gerente consideró pertinente brindar la autorización para la realización del mismo.

Con la autorización obtenida se empezó a realizar la planificación de la Auditoría Integral iniciando con la comunicación circular No. 001 de fecha 31 de mayo del 2013, comunicando el inicio de la misma a todo el personal involucrado de la Institución, luego se procedió a entrevistar, observar a recorrer toda la entidad a fin de conocer la Institución. Teniendo como resultado la evaluación de control interno, terminando de esta manera la planificación con los programas específicos para la entidad y los puntos de interés de auditoría.

En la etapa de ejecución de la auditoría se procedió a solicitar información a través de entrevistas y de los oficios que se encuentran en los distintos papeles de trabajo.

En la etapa de la comunicación de Auditoría se realizó la lectura del borrador del informe (el día 12 de noviembre del 2013 a las 15h00, en el comedor del Hospital) luego de lo cual se dio 8 días hábiles de acuerdo a lo solicitado por la Gerente para que presenten los justificativos respectivos en caso de no estar de acuerdo con lo señalado en el informe, debiendo señalar que no se presentó justificativo alguno.

## **CAPÍTULO V**

### **DEMOSTRACIÓN DE HIPÓTESIS**

## 5.1 Hipótesis

Es factible la realización del examen de auditoría integral al Ciclo Presupuestario del Hospital Provincial General "Isidro Ayora correspondiente al periodo 1 de enero al 31 de diciembre del 2012.

## 5.2 Demostración de hipótesis

La hipótesis es aceptada ya que se pudo realizar el "examen de auditoría integral al Ciclo Presupuestario del Hospital Provincial General "Isidro Ayora correspondiente al periodo 1 de enero al 31 de diciembre del 2012".

Lo que lo demuestro desde los siguientes puntos de vista:

- Desde el punto de vista de las técnicas de la auditoría integral son perfectamente aplicables a una entidad del sector público como es el Hospital Provincial General "Isidro Ayora".
- Desde el punto de vista de la Información que es el insumo o materia prima de toda auditoría fue obtenida sin ninguna limitación, gracias a la autorización realizada con comunicación de fecha 07 de febrero de 2013 emitida por la Gerente del Hospital "Isidro Ayora".
- Desde el punto de vista profesional fue factible realizar la misma ya que fui capacitada durante los estudios de la maestría en auditoría integral.
- Desde el punto de vista de los resultados porque se establecieron hallazgos evidenciados (suficiente, competente y pertinentemente), que se encuentran plasmados en el informe de auditoría con recomendaciones que obviamente conllevarán a mejorar la gestión institucional.

## **CAPÍTULO VI**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

## 6.1 CONCLUSIONES

1. Con la elaboración del examen de Auditoría Integral se determina que la auditoría integral es de gran importancia, debido a la coherencia que debe existir entre los diferentes tipos de control ya que no podemos hablar de un control de cumplimiento y dejar de lado la evaluación control interno, la evaluación financiera, y la evaluación de la gestión institucional. Estos controles a más de interrelacionarse son complementarios, si queremos una evaluación que nos lleve a mejorar la gestión institucional.
2. La Auditoría Integral es absolutamente viable, pues lo único que se requiere la necesidad sentida del auditado, de mejorar su gestión o de una orden de trabajo con lo cual el auditado preste todas las facilidades de la información necesaria para llevar a cabo la auditoría
3. Se realizó el examen de auditoría integral al ciclo presupuestario del Hospital Provincial General "Isidro Ayora" y siendo profesional contable del sector público, y al conocer la realidad del Ministerio de Salud, se pudo realizar con fluidez los cuatro ámbitos de la auditoría Integral (Financiera, Cumplimiento, Gestión, Control Interno).
4. En el examen de auditoría integral al ciclo presupuestario del Hospital Provincial General "Isidro Ayora" se evidenciaron hallazgos para las cuales se estableció recomendaciones en el ámbito (Financiera, Cumplimiento, Gestión, Control Interno). para mejorar la gestión institucional.
5. Al finalizar el examen de auditoría se pudo determinar que no existió ningún problema para realizar el mismo, concluyendo que especialmente los directivos han adoptado un ambiente de control adecuado, demostrando que tratan de mejorar la gestión institucional.

## 6.2 RECOMENDACIONES

1. Las entidades privadas o públicas deben realizar exámenes de auditoría integral, ya que de lo contrario significaría pérdidas de recursos y vacíos de evaluación que como no los conocemos nos llevan a cometer errores.
2. A la Auditoría en general se la debe ver como una herramienta de asesoría, que tiene como objetivo mejorar la gestión institucional, lo que conllevaría a mejorar la viabilidad de la auditoría, por lo que es importante que las entidades del sector público sean constantemente evaluados en todos sus componentes significativos.
3. Es de gran importancia el equipo de auditoría pues debe estar acorde a la naturaleza de la auditoría sin dejar de lado los principios fundamentales del auditor, es decir del equipo auditor depende la calidad de resultados de la misma.
4. Es importante la aplicación de las recomendaciones de auditoría planteadas para así notar y evidenciar en un futuro el cambio de la entidad.
5. Es importante para los directivos y principales personeros del Hospital continuar con la implementación de controles internos para el buen funcionamiento de la misma, así mismo es necesario que se elabore un manual interno por procesos para su normal y correcto desempeño de las actividades.

## BIBLIOGRAFÍA

- **GABRIEL SÁNCHEZ CURIEL** (2006): Auditoria de Estados Financieros, México, Person educación.
- **GILBERTO MARCELO LEÓN CORNEJO** (2012): Guía: Auditoria de Gestión 5, Ecuador, ediciones UTPL.
- **JAIME CRISTOBAL SUBIA GUERRA** (2011): Guía: Marco Conceptual de la Auditoría Integral, Ecuador, ediciones UTPL.
- **JOSÉ MARIA ZALDUMBIDE** (octubre 2011): Guía: de Auditoria Financiera II (Evaluación de control Interno Modulo III), Ecuador, ediciones UTPL.
- **MARCELO GERARDO VELÁSQUEZ NAVAS** (2012): Guía: Auditoría de Gestión 1, Ecuador, ediciones UTPL.
- **MARÍA WALESVKA VILLAVICENCIO GONZÁLEZ** (2012): Guía: Auditoría de Gestión 6, Ecuador, ediciones UTPL.
- **SAMUEL ALBERTO MANTILLA B.** (2011): Control Interno Informe COSO, Bogotá, Ecoe Ediciones.
- **YANEL BLANCO LUNA** (2010): Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral, Bogotá, Ecoe Ediciones.

## REGISTROS OFICIALES

- Acuerdo Ministerial 296 del MEF, del 21 Noviembre del 2012, (R.O. No 835 del 21 de Noviembre del 2012) directrices de clausura del presupuesto y cierre contable del ejercicio fiscal 2012 y la apertura del ejercicio 2013.
- COPLAFIN.- Segundo Suplemento del 22 de Octubre del 2010. R.O No 306.
- Ley orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública (Suplemento del Registro Oficial 395 del 04 de agosto del 2008)
- Ley de Seguridad Social del Instituto de Seguridad Social. Ley 2001-55 (Suplemento del Registro Oficial 465, 30 –XI-2001)
- Ley Orgánica de Servicio Público (LOSEP) (II suplemento del R.O 294, del 6 de Octubre del 2010)
- MANUAL GENERAL DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL (2003): (Acuerdo No. 012 CG-2003 publicado en el Registro Oficial 107 del 19 de junio de 2003).
- Resolución del INCOP No. 62 -2012, de 30 de mayo del 2012.

- SUPLEMENTO DEL REGISTRO OFICIAL No.259 del 24 de enero del 2008, ACUERDO No. 447 del Ministerio de Finanzas.
- SUPLEMENTO DEL REGISTRO OFICIAL NO. 87 del 14 de diciembre del 2009, ACUERDO No. 039-CG. Normas de Control Interno.
- PLANIFICACION ESTRATEGICA DEL HOSPITAL "Isidro Ayora".
- El Plan anual de compras del año 2012. del HOSPITAL "Isidro Ayora"
- Directrices para la proforma del presupuesto general del estado 2012, y la programación presupuestaria cuatrimestral 2012- 2015,