



*Provincia de Tierra del Fuego, Antártida
e Islas del Atlántico Sur*
República Argentina
TRIBUNAL DE CUENTAS

En la Ciudad de Ushuaia, a los 18 días del mes de Febrero de 2002, se reúnen los Sres. Miembros a fin de evaluar las necesidades de funcionamiento del ente durante el año en curso, habida cuenta de los objetivos cumplidos en la realización del Control Previo durante el período 2001.-----

Tomando la palabra el Sr. Vocal de Auditoría rememora que se ha cumplido el primer año de implementación de las nuevas pautas que la Ley Provincial N° 495 ha establecido para la realización del Control Externo, período en el cual éste Tribunal de Cuentas, por medio de los diferentes equipos de revisión y en base al desarrollo del Control Previo, ha podido relevar el estado y aptitud del funcionamiento administrativo de cada organismo controlado, restando ahora la realización de controles posteriores a fin de verificar el grado de acatamiento que han tenido los reparos oportunamente efectuados. -----

Luego de un intercambio de opiniones, donde se dio cita a varios de los informes efectuados por los Sres. Auditores Fiscales, opina el Sr. Presidente que, en base a lo dicho, el Tribunal estaría en condiciones de comenzar una segunda fase de la actividad del Control Externo, organizando y ejecutando la realización de Auditorías Externas Integrales.-----

El Sr. Vocal de Auditoría agrega que resulta una exigencia de éste organismo realizar dichas actividades y opina que para lograr una mayor eficiencia y dinámica, deberían conformarse equipos multidisciplinarios y determinar que las auditorías no deberán dilatarse más allá de los quince días, a fin de lograr realimentar la información obtenida y permitir a los responsables máximos de cada ente la toma de decisiones tendientes a corregir los desvíos detectados.-----

En base a dicha conclusión, los Sres. Miembros son contestes en la necesidad de instruir a los Sres. Secretarios y Auditores Fiscales respecto de disponer las medidas suficientes a fin de optimizar los tiempos que demanda el Control Previo (promoviendo bajas en el tamaño de la muestra) de modo de permitir la realización de las operaciones de examen del control posterior, ejecución presupuestaria, análisis de deuda, situación de caja, bancos y valores, etc.-----

El Sr. Vocal de Auditoría rememora la realización en el mes de enero de dos reuniones con los Sres. Auditores Fiscales, en las cuales se han tratado temas similares y como producto de las cuales se ha confeccionado un esquema de trabajo, a modo de normas bajo las cuales se podrán llevar a cabo dichas labores. -----

El susodicho esquema de trabajo es puesto a consideración del Plenario de Miembros.-----

Luego de un amplio debate, se resuelve aprobar el mismo (que se expone como anexo I de la presente), y disponer dar comienzo a la realización de las Auditorías Integrales a partir del día 1 de Marzo próximo, encargando al Sr. Secretario Contable la elaboración de un cronograma de trabajo en el cual se indicará la prelación de los entes a ser auditados y la conformación de los equipos de trabajo, en base a lo estipulado en el Manual de Organización que se aprueba.-----



*Provincia de Tierra del Fuego, Antártida
e Islas del Atlántico Sur*
República Argentina
TRIBUNAL DE CUENTAS

Por Secretaría de Miembros se notificará en forma fehacientemente el contenido de la presente acta al Sr. Secretario Contable y a la Sra. Secretaria Legal.-----

No siendo para mas, se da por finalizado el presente acto en la ciudad y fecha indicadas ut-supra. Fdo: PRESIDENTE: CPN Víctor Hugo MARTINEZ – VOCAL: CPN Claudio Alberto RICCIUTI.-----

ACUERDO PLENARIO N° 299.-



ANEXO I DEL ACUERDO PLENARIO N° 299.

MANUAL DE ORGANIZACIÓN PARA LA REALIZACIÓN DE AUDITORIAS EXTERNAS INTEGRALES

MISION DEL EQUIPO DE TRABAJO

Ofrecer a la Administración Activa, desde el punto de vista del Control Externo, dentro de sus incumbencias y de acuerdo a los **estándares y normas profesionales**, los elementos suficientes para lograr el nivel de **legalidad, eficacia, eficiencia y efectividad** necesarios para asegurar, razonablemente, la **confiabilidad de los actos administrativos y los registros contables por ella ejecutados**.

OBJETIVOS

- a) Emitir opinión calificada sobre los procedimientos llevados a cabo por el ente controlado, y enunciar los apartamientos respecto de los procedimientos dispuestos por las normas legales.
- b) Generar los informes y elementos adecuados para sustentar los desvíos observados brindándolos, a quien corresponda, para la prosecución de acciones que se deriven en tal sentido.
- c) Dotar de los elementos de gerenciamiento adecuados a través de auditorías integrales y/u operacionales que permitan, a las autoridades del órgano controlado mejorar los procedimientos y acciones conducentes a la obtención de las metas y objetivos prefijados por las normas y autoridades superiores.
- d) Brindar, en su caso, un valor agregado a las opiniones emitidas a través de la generación de informes que versen sobre materias de gerenciamiento y control relacionadas directamente con la etapa de definición del tipo de auditoría a realizar.
- e) Establecer un cronograma de cumplimiento de los desvíos o problemas detectados identificando responsables, tiempo de cumplimiento y cuantificación de los problemas potenciales o reales asociados a su no realización.
- f) Informar en forma y tiempo conveniente, al Secretario Contable de todo lo actuado y los resultados obtenidos en la labor de Control.

ORGANIZACIÓN DE LA UNIDAD DE AUDITORIA INTEGRAL EXTERNA

Para el cumplimiento de los objetivos considerados, la unidad debe conformar un **equipo de trabajo multidisciplinario**, de modo que sus labores puedan desarrollarse en forma dinámica, con resultados instantáneos, evitando la pérdida de tiempo que está implícita en las consultas formales de un sector a otro.

Independientemente de la definición de los puestos, su cobertura se puede establecer ad-hoc para cada organismo controlado en particular, evaluando "*el grado de sanidad*" con que el desarrollo del Control Previo a permitido calificar al ente.

En cualquier caso, el liderazgo de cada *Unidad de Auditoría Integral Externa*, se debe identificar en el Auditor Fiscal responsable del Control Previo en el órgano controlado, lo que no obsta que -en atención a la envergadura del ente controlado y a calificación del mismo en cuanto al grado de sanidad- la Unidad de AIE se integre con la participación de otros Auditores Fiscales.

Será responsabilidad del Secretario Contable, la definición de la organización de la Unidad, a propuesta del Auditor Fiscal responsable del Control Previo en el organo controlado.

En función del nivel de tareas base que se deberán desarrollar, **las AIE no deberán extenderse más allá de las dos semanas de labor**, incluyendo en dicho período la realización de los informes pertinentes.



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida
e Islas del Atlántico Sur
República Argentina
TRIBUNAL DE CUENTAS

ESQUEMA BASICO DE LA AUDITORÍA INTEGRAL EXTERNA

El responsable de la labor deberá, previo a toda actividad:

1. **Evaluar el ambiente de control y la información recopilada** sobre el ente a auditar. Tomando como base los Informes producidos en cuanto al Control Previo y las estadísticas que el Tribunal lleve sobre el comportamiento del ente. Adquirir el conocimiento suficiente de la organización de la Institución, sus métodos de contabilización y problemas de la industria a los efectos de formarse una opinión del desempeño general de la organización, sobre todo de las áreas de contabilidad y auditoría interna.

2. **Tomar contacto con la máxima autoridad** del ente a auditar y ponerla en conocimiento de la disposición del Organo de Control Externo de realizar la Auditoría Integral Externa. Destacando los objetivos de la misma a los fines de lograr la mayor colaboración que resulte posible para el cumplimiento de la misión.

3. **Proponer al Secretario Contable la determinación y aprobación preliminar** del nivel de materialidad y la estrategia de auditoría a desarrollar.

4. **Coordinar las tareas de los diferentes integrantes de la UAIE** y ordenar su realización conforme al cronograma establecido.

5. **Consolidar la información** recibida de los integrantes de la UAIE, revisar los Registros, Informes y cualquier otro reporte, realizar controles cruzados (quality control).

6. **Comentar los resultados obtenidos con la máxima autoridad** del ente auditado. Circunstancia que deberá constar en acta o bien ser documentada con la firma de dicha autoridad en el Informe comentado, donde deberán anotarse las observaciones o aclaraciones que efectúe el susodicho funcionario.

7. **Finiquitar y Firmar los informes** (dictámenes) una vez finalizado el trabajo, teniendo siempre presente que el informe de auditoría debe incluir una **inequívoca expresión** acerca de la **conclusión** sobre la materia auditada, debiendo incluir, de manera indefectible, la descripción del hecho detectado y la transcripción del texto legal o normativo que, a juicio del Auditor ha sido incumplido.

8. La **Evaluación final de los resultados** obtenidos estará a cargo del Secretario Contable y Vocal de Auditoría.

9. **Coordinar acciones correctivas con los responsables del Control Interno** del ente auditado y **notificar las conclusiones finales a la autoridad máxima** del ente.

CONTENIDOS DE LA AUDITORÍA INTEGRAL EXTERNA

La auditoría es un **control correctivo** por cuanto está pensada y concebida con el objetivo de medir e informar los potenciales desvíos que pudieran haber ocurrido. Asimismo, auditoría también constituye un control selectivo porque normalmente (fundamentalmente por una relación de costo-beneficio y oportunidad de la información a elevar) no es necesario verificar la totalidad de los resultados producidos por un sistema para obtener información suficiente (luego agregaremos pertinente y relevante a través del concepto de evidencia de auditoría) para evaluar el funcionamiento del sistema operante.

En prieta síntesis, se podría definir a la auditoría como "**El control independiente, retroalimentado y generalmente selectivo de un sistema.**"

En nuestro caso, definiremos a la **Auditoría Integral Externa** a la labor desarrollada por el Tribunal de Cuentas Provincial con el objeto de

- 1.-emitir una opinión sobre la **razonabilidad de la información contable.**



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida
e Islas del Atlántico Sur
República Argentina
TRIBUNAL DE CUENTAS

- 2.- medir y evaluar la *confiabilidad y eficacia de las actividades de control* de los sistemas.
- 3.- el examen de la *legalidad de los actos* administrativos (referido al cumplimiento del ente con respecto a regulaciones y normas vigentes) y de la gestión del ente para evaluar la eficacia y eficiencia de sus resultados

METODOLOGÍA PARA LA REALIZACIÓN

En particular, los *objetivos de auditoría* se dividen en *dos grandes grupos* que apuntan a sustentar con evidencia las afirmaciones contenidas en los estados financieros ya sea tomados en su conjunto o en el ámbito de cada uno de sus componentes. Estos son:

- 1.- *A nivel del registro de las operaciones*
- 2.- *En el ámbito de la presentación de la información*

1.- *A nivel del registro de las operaciones*

- **Integridad** (Todo lo real está registrado)
- **Existencia** (lo registrado es real (existencia), EXISTENCIA real de partidas que componen el saldo al cierre, OCURRENCIA real de las transacciones registradas en el período a examinar)
- **Exactitud**
- **Autorización / Legalidad** (el rubro responde a los condicionantes y requerimientos establecidos por la normativa legal vigente. En su caso, las transacciones registradas han sido realizadas de acuerdo con el marco previsto por la normativa legal vigente)

2.- *En el ámbito de la presentación de la información*

- **Propiedad** (Lo registrado es propio (propiedad), PROPIEDAD de partidas que componen el saldo al cierre, PROPIEDAD: las transacciones registradas en el período a examinar pertenecen al ente)
- **Valuación** (La valuación de lo registrado es correcta, VALUACION: el valor monetario del rubro ha sido determinado de acuerdo con normas contables. El valor monetario de las transacciones incluidas en los estados financieros coincide con las normas contables vigentes.
- **Presentación / Revelación** (La exposición de los registros es correcta, EXPOSICION: el rubro es informado de acuerdo con las normas contables. En su caso, las transacciones contables han sido informadas de acuerdo con las normas contables vigentes. Lo registrado no está en contravención con la normativa legal vigente para las instituciones del sector público (al nivel que corresponda).

MUESTREO, LIMITES Y RIESGOS DE LA AUDITORIA

No se puede llevar a cabo el examen de la totalidad de la información disponible por problemas de tiempo (existe una oportunidad para presentar nuestro informe) y de costo-beneficio (sería inaplicable por la cantidad de horas de profesionales a utilizar). La opinión del auditor se basa en "certeza razonable"



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida
e Islas del Atlántico Sur
República Argentina
TRIBUNAL DE CUENTAS

Los **tipos de pruebas más comunes** (tanto definidas por la doctrina profesional como aquellas que se utilizan en función de la práctica relacionándolas con los distintos procedimientos necesarios a llevarse a cabo para su obtención) se pueden clasificar en:

Pruebas globales de razonabilidad de saldos de estados contables

Pruebas de cumplimiento de normas y controles propios del ente

Pruebas sustantivas de validación de saldos

Pruebas muestrales de control posterior de la documental.

Se **relacionan los distintos procedimientos de auditoría y las pruebas** que se obtienen a partir de los mismos para sustentar (ratificar o rectificar) las afirmaciones contenidas en los estados financieros:

Procedimientos analíticos

a.-***Pruebas globales de razonabilidad de saldos de estados contables***, o revisiones analíticas por medio de índices y tendencias. Consisten en pruebas sustantivas que se aplican sobre la información contable y que comprenden el ***estudio y la comparación de relaciones entre datos***

Se instrumentan para ***conocer mejor los actos del ente e identificar las áreas*** donde puede ser necesaria una mayor investigación como consecuencia de existir fluctuaciones significativas, relaciones dudosas o inusitadas, ***partiendo de la base de que ciertas relaciones*** pueden razonablemente esperarse que existan y continúen en el tiempo a falta de condiciones o eventos que indiquen lo contrario.

Dentro de este grupo de procedimientos podemos identificar a las :

***Comprobaciones globales de razonabilidad,
Análisis comparativo de estados contables sucesivos,
Análisis de tendencias con datos de un año base,
Análisis de cocientes o ratios,
Comparación de datos reales con los derivados de presupuestos,
Relaciones lógicas entre ciertas cifras de los estados financieros y
Análisis de regresión***

b.-***Procedimientos para respaldar la confianza en los controles gerenciales e independientes.***

Conocidos también como ***evaluación de las actividades de control*** que son pertinentes a su revisión.

Las pruebas a obtener como resultado de la aplicación de estos procedimientos de auditoría, tienden a ***confirmar el conocimiento que el auditor tiene acerca de las actividades de control del ente.***

Están fundamentalmente orientadas a verificar atributos de los procedimientos de control y apuntan a la determinación de frecuencias de errores u omisiones.



Provincia de Tierra del Fuego, Antártida
e Islas del Atlántico Sur
República Argentina
TRIBUNAL DE CUENTAS

Uno de los puntos a remarcar es que los controles organizacionales pueden o no dejar rastros de auditoría pero, para poder comprender como actúan, es necesario, en primer lugar, entender el funcionamiento básico de una organización y de los controles aplicables a sus operaciones.

Los procedimientos elementales son:

Procedimientos y registros relacionados con *los procesos de decisiones para autorizar* las operaciones (Controles administrativos y operativos)

Métodos y procedimientos que contribuyen a *proteger los activos* y a *obtener información financiera contable* (Controles contables o financieros)

c.-Análisis del Control Interno del ente

En este punto es necesario definir que *el Sistema de Control Interno de una organización refleja la filosofía, actitud y compromiso de la gerencia de una organización* para establecer las condiciones necesarias para la implantación y ejecución de operaciones de una explotación o negocio bien controladas. De esta condición, esencialmente, depende la posibilidad que como auditor se tiene para poder confiar o no en el SCI y así obtener satisfacción de auditoría variando la naturaleza, alcance y oportunidad de nuestras pruebas.

En particular, el Sistema de Control Interno debe asegurar:

- La captura y el registro completo y exacto de la información en el límite en donde se produce cada transacción.
- El procesamiento completo y exacto de las transacciones y ajustes en el sistema contable
- La custodia y protección de los activos de la organización.
- Disminuir la posibilidad de que se cometan errores e irregularidades detectándolos oportunamente en caso de que se presenten
- Contribuir a obtener información oportuna, precisa y confiable.
- Verificar la adhesión de la administración a las políticas establecidas por la dirección de la organización
- Mejorar la probabilidad de que los objetivos y metas establecidas sean alcanzados.

Siempre es necesario recordar que , aún confiando en el SCI de la organización bajo auditoría, *el control interno tiene limitaciones* a partir de no poder garantizar al ciento por ciento que se puedan cometer errores (por falta de entendimiento, interpretación o descuidos involuntarios) o irregularidades (a través de la colusión entre dos o más personas).

Es necesario precisar que, desde el punto de vista del auditor, el control debería realizar lo que este haría y, por lo tanto, también aclarar que el ejercicio del *control externo es una acción puntual* y no, como en muchos casos se lo interpreta, un proceso (que sería una acción que origina o transforma datos)



*Provincia de Tierra del Fuego, Antártida
e Islas del Atlántico Sur*
República Argentina
TRIBUNAL DE CUENTAS

c.- Acciones y controles primarios que conforman la AIE

Entre las distintos acciones y tipos de control posibles de realizar en la AIE, se pueden identificar tres grupos importantes de controles. Estos son:

1. ***Controles Básicos*** (cuyo objetivo radica en capturar en forma íntegra y exacta las transacciones de la organización en el límite de intercambio de las mismas). Incluyen, como objetivos de auditoría a: Integridad, Existencia, Exactitud, Legalidad
2. ***Controles de Procesamiento*** (también conocidos como de población), incluyen a los siguientes objetivos de auditoría: Integridad, Existencia, Exactitud
3. ***Controles de Custodia***, los cuales se ejercen sobre: La custodia de activos y La existencia física de los mismos

Desde el punto de vista de las pruebas a aplicar para verificar el diseño, implementación y funcionamiento de sistema se deberán tener en cuenta las siguientes etapas:

• ***Documentación de los controles básicos y flujos de información.*** Incluye el relevamiento y análisis de los distintos controles básicos que operan en la organización y los flujos de información que tienen impacto directo o indirecto en las manifestaciones vertidas por la gerencia en los estados financieros. En particular:

- Identificación del tipo de operación
- Descripción de la transacción
- Definir el o los documentos fuentes de información
- Proceso de autorización
- Descripción del control básico o implicancia del control faltante
- Persona, cargo o departamento que ejecuta el control
- Evidencia del control ejecutado
- Comprobación del funcionamiento del sistema de control interno

Esta acción, se lleva a cabo a través de la realización de dos tipos de pruebas de auditoría

• ***Prueba de recorrido*** : Tiene como objetivo verificar la vigencia de los controles relevados sobre los flujos de información contable a la fecha en que se generaron los informes financieros objeto de auditoría y se basa en la selección de comprobantes relacionados con las últimas transacciones del sistema bajo análisis.

• ***Pruebas de Cumplimiento***: de las observaciones, reparos y recomendaciones efectuadas por el Tribunal den el Control previo.

Cotejo de los estados contables con los registros de contabilidad

Revisión de la correlación entre registros y entre éstos y la correspondiente documentación comprobatoria