



## **AUDITORÍA DE DESEMPEÑO**

**C.P JAVIER ANAYA LORDUY**

**AGOSTO 1999**

---



## **CARTAGENA DE INDIAS - COLOMBIA**

### **Presentación**

El discurso docente para el análisis financiero debe revisarse, por cuanto su fundamento y medición a través de razones financieras de liquidez y actividad, rentabilidad, endeudamiento y de cobertura, dejaron de ser dinámicas en el análisis.

Las fotos y videos en serie de variable, expresan una lógica de comportamiento en muchos casos, pero el estadio de riesgos es mucho mayor.

Los analistas han tomado esas razones para evaluar la composición y estructura de la empresa, como si la simple foto del balance o el video del estado de resultados señalen los niveles de riesgo operativo o financiero de una empresa. El auditor no alcanza a examinar el desempeño, por cuanto los fundamentos de administración financiera no están relacionadas con el perfil interdisciplinario, en muchos casos, limitando las auditorías a riesgos que no pueden ser detectados.

Es propósito de este trabajo es señalar los lineamientos para estructurar una Auditoría del Desempeño, que permita al Auditor complementar las auditorías financieras con base al perfil profesional y a las normas de Auditoría.

### **1. INTRODUCCIÓN**

- 1.1. La Auditoría de Desempeño desarrolla la comprobación y examen de operaciones y la evaluación de la eficiencia y eficacia de los recursos mediante indicadores para determinar el cumplimiento de objetivos, planes, programas y proyectos de la administración que minimicen el nivel de riesgo en la gestión de activos y pasivos.



La Auditoría de Desempeño enmarca su estructura en el nivel de paradigma de control “4E” a efectos de evaluar de manera conjunta y global la información financiera, completa y cierta.

Los organismos de control determinan el monitoreo de las actividades de cada sector a través de indicadores o estándares que vienen a constituir los elementos o inicios que el Auditor utilizará para la Auditoría del Desempeño en la evaluación del riesgo. En consecuencia, no se pretende hacer un recorrido por los diferentes indicadores, puesto que los mismos se calculan de manera simple o compleja según las relaciones de dos o más variables, lineal o exponencial que guarden entre sí una lógica de medición cualitativa o cuantitativa.

El control de las “4E” se sintetizan así:



- ⇒ **Eficiencia:** optimizar los recursos en el logro de los objetivos
- ⇒ **Eficacia:** lograr los resultados con un mínimo de riesgos  
El riesgo de auditoría es un indicador que se debe determinar antes de contratar el trabajo de auditoría
- ⇒ **Economía:** asignación de los recursos en la forma más conveniente en condiciones de calidad al menor costo; es la estructura de activos versus pasivos en la evaluación del riesgo.
- ⇒ **Equidad:** una combinación de imparcialidad, honestidad intelectual y la libertad de conflicto de interés.

1.2. Las Auditorías del Desempeño determinan la fase de planeación, la medición del riesgo de auditoría, el cual en muchos casos no es evaluado en toda su extensión por los profesionales de la disciplina contable, ya sea en la etapa de contratación o en el desarrollo de la misma auditoría.

Los estadios de riesgos globalizados, son más importantes de revisar, que las mismas pruebas de cumplimiento o sustantivas



que practican los auditores en la ejecución del trabajo por segmentos específicos.

Las auditorías de economía y de eficiencia tienden, entre otros propósitos, a determinar:

- ⇒ Si la empresa adquiere, protege y emplea sus recursos (como personal, bienes y espacio) de manera económica y eficiente).
- ⇒ Las causas de ineficiencia o de prácticas antieconómicas.
- ⇒ Si la empresa mantiene en conjunto, controlado el nivel de riesgo por la exposición de activos y pasivos.
- ⇒ El grado en que se están logrando los resultados o beneficios previstos para obtener mayor rentabilidad minimizando el riesgo.

## **2. PRINCIPIOS EN RELACIÓN CON LA FUNCIÓN DE CONTROL**

Estos principios se circunscriben a las normas, con el propósito de señalar principios de Gerencia.

### **2.2. Principio de legalidad:**

En razón de este principio, el sistema de control interno deberá garantizar que la función administrativa se desarrolle dentro del marco legal que le ha sido asignado.

### **2.2. Principio de Igualdad:**

El sistema de control interno se fundamenta en principios éticos que reflejen una gestión pulcra y transparente.

### **2.2. Principios de moralidad:**

El sistema se fundamenta en principios éticos que reflejen una gestión pulcra y transparente.

### **2.2. Principio de eficiencia:**

El sistema de control interno deberá velar porque todas las actividades y recursos estén dirigidos al logro de sus objetivos y metas, mediante la elaboración y oportuna ejecución de los planes y programas, así como la verificación y cumplimiento.



**2.2. Principio de eficacia:**

Lograr los resultados con un mínimo de riesgos, mediante la maximización de la inversión de los recursos en la forma más productiva y la obtención de los bienes y servicios con la calidad de costos comparativos.

**2.2. Principio de Economía:**

Realiza la medición racional de costos y actividades (ABC) y en la inversión, garantizando la debida proporcionalidad de resultados en los términos de costo – beneficio.

**2.2. Principio de celeridad:**

El sistema de control interno requiere de una metodología de permanente dinámica, de suficiente agilidad en los procesos y desarrollo administrativo, con el propósito de obtener resultados óptimos y oportunos.

**2.2. Principio de imparcialidad:**

El sistema de control interno, debe garantizar mecanismos que orienten y posibiliten un tratamiento, desarrollo o comportamiento justo e imparcial de la administración, respecto de los administrados o beneficiarios de la correspondiente entidad.

**2.2. Principio de publicidad:**

Todas las actuaciones y procedimientos de la Administración, así como los propósitos y resultados que requieran reportes externos globales pueden ser del conocimiento del público, para lo cual, la Administración proveerá a todas sus dependencias de los instrumentos y mecanismos adecuados de publicidad .

**2.2. Principios de responsabilidad y responsabilidad:**

En virtud de este principio los administradores deberán responder con suficiente diligencia y cuidado no solamente por el desarrollo de las funciones a ellos encomendadas sino por las omisiones y actuaciones irresponsables que comprometan no solo los bienes sino el cumplimiento eficiente y oportuno de los fines de la empresa.

El ser responsable constituye el nuevo giro de la evaluación de la Auditoría de Desempeño.



### 3. GESTIÓN DE ACTIVOS Y PASIVOS

#### 3.1 Estructura

La estructura del balance general determina niveles de riesgo que inciden en el desempeño de la gerencia moderna, al mezclar la composición de activos y pasivos en la relación de variables en los flujos de información, como son las tasas de interés, la tasa de cambio y la liquidez.

En el diario acontecer que viven los países, los contadores están preparando balances generales y estados de resultados para mostrar, en el primer caso, la foto instantánea y en el segundo, video financiero los diferentes momentos en el tiempo, pero el estado de flujo de efectivo y la evaluación del desempeño de la empresa, medida con los riesgos de liquidez, tasa de interés o de cambio, no se interactúan en el momento.

#### 3.2 Riesgos

La Auditoría de Desempeño se enfoca con las normas de auditoría, similar a la auditoría financieras, pero con fundamento en indicadores de medición de la eficiencia y riesgo.

Los riesgos operacionales incluyen los errores en los procesos, las fallas tecnológicas y el fraude que determinan la potencial pérdida o la ocurrencia de un daño, aspecto que incide en el desempeño.

La administración del riesgo de auditoría del desempeño es importante, por cuanto:

**A. Minimiza el impacto económico al**

- ⇒ Proveer cambios en el mercado
- ⇒ Cambios en la política fiscal, monetaria y cambiaria

**B. Maximiza la rentabilidad por la**

- ⇒ Obtención de fondos a costos razonables
- ⇒ Administrando los recursos y oportunidades

**C. Mejora la competitividad de**

- ⇒ Nuevos segmentos en el mercado
- ⇒ Nuevos servicios con valor agregado



#### **D. Mejora la liquidez**

- ⇒ Diversificación del riesgo
- ⇒ Garantía de solvencia y solidez

Los mecanismos de medición de los riesgos se determinan por los indicadores de variables; en este trabajo solamente relacionamos brevemente el efecto del momento actual por la liquidez, tasa de interés y tasa de cambio que implican auditar el desempeño de la gerencia entre otros factores y evaluar:

- ⇒ Maduración del flujo de efectivo
- ⇒ Valor de mercado de la tasa de interés
- ⇒ Posiciones netas en moneda extranjera

### **3.3 Riesgos de Liquidez**

Es la contingencia de pérdida o incertidumbre de incurrir en pérdidas excesivas por la venta de activos a descuentos inusuales y la realización de operaciones con el fin de lograr la liquidez para poder cumplir con sus obligaciones actuales.

La evaluación del riesgo de liquidez se realiza mediante el análisis de la maduración en el tiempo de los activos, pasivos y posiciones fuera del balance y para tal efecto dispondrá de:

- ⇒ Los vencimientos o maduración de estimados actuales
- ⇒ Las proyecciones de los flujos de efectivo de los activos, pasivos y posiciones fuera del balance
- ⇒ La distribución del flujo de efectivo por intervalos de tiempo o bandas, para prever excesos o defectos en la posición de tesorería.

La evaluación del riesgo de liquidez, implica la diferencia de los flujos de activos menos los flujos del pasivo en cada banda del tiempo, conocida como la brecha de liquidez.

Al anticipar cuando existe exceso o defecto, la gerencia puede implementar políticas de ajuste, las cuales inciden en el desempeño de la administración.

### **3.4 Riesgo de tasas de interés**



Es la contingencia de pérdida en el valor de mercadeo de patrimonio de la entidad derivada en la tasa de interés, la cual se magnifica cuando no existe una adecuada correspondencia entre la estructura entre los activos y pasivos en plazos, montos, modalidades de tasa de interés.

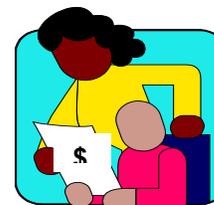
La evaluación del riesgo de tasa de interés se realiza mediante el conocimiento y cálculo de interés, la tasa del mercado vigente y el valor presente, conjugado con los activos, pasivos y posiciones fuera del balance y para tal efecto se dispondrá:

- a. Identificar los activos, pasivos y posiciones fuera de balance sujetos al riesgo de tasa de interés, rendimiento o costo para clasificar en bandas por períodos de tiempo.
- b. Las fechas en que cambia la tasa de interés (Repreciación) y el efecto en los flujos de efectivo.
- c. La variación del margen diferencial por la posición activa y pasiva de los intereses que generan los recibidos y los pagados.

El tiempo que transcurre entre la colocación de los activos y la recuperación se denomina la duración, tiempo durante el cual el capital invertido o captado es sensible a cambios en la tasa de interés.

### 3.5 Riesgo en la tasa de cambio

Es la contingencia de que la empresa se enfrente a pérdidas por las variaciones en las tasas de cambio de las monedas en las cuales la entidad mantiene posiciones o presenta compromisos.



La evaluación del riesgo en la tasa de cambio implica calcular una posición neta, al tomar el diferencial entre la posición pasiva de las obligaciones en moneda extranjera equivalentes a un tipo de moneda.

Con base a estimaciones, se determina el valor máximo probable de variación del dólar, el cual se será multiplicado por la posición neta.

## 4. NORMAS DE AUDITORÍA

---



#### 4.1 Capacidad profesional

El personal designado para practicar la auditoría deberá poseer en su conjunto la capacidad profesional necesaria para realizar las tareas que se requieren.

El Auditor debe mejorar sus conocimientos en el campo profesional cada día, determinando que no continuará indefinidamente como Asistente, Auditor Junior, Senior, Supervisor sino que alcanzará las más altas posiciones.

Debe existir una buena formación en ciencias económicas, contables, administrativas o jurídicas y reconocer el principio del secreto total de la información; así mismo deberá mantener apropiadas relaciones con todas las personas con las que trabaja. Su grado de participación con los organismos nacionales de la contaduría pública resulta de importancia.

#### 4.2 Independencia

En todos los asuntos relacionados con la contaduría y los auditores, deberán estar libres de impedimentos personales y externos para proceder con independencia, ser independientes desde el punto de vista organizacional y mantener una actitud independiente.

- ⇒ Al terminar eficientemente un trabajo hay que estar preparando para comenzar otro nuevo.
- ⇒ Se pueden presentar cambios en los planes originales por presión en distintos trabajos y el empleado debe aprender a trabajar bajo presión.
- ⇒ Siempre debe existir capacidad de asumir mayores responsabilidades de las que han sido asignadas
- ⇒ Se debe establecer una independencia frente al trabajo a ejecutar las visitas, conforme a las políticas de la firma con un estado mental positivo y sin conflicto de interés.
- ⇒ Deberá procederse con el debido cuidado profesional al ejecutar la auditoría y al preparar los informes correspondientes

Debe existir una adecuada reputación profesional

- A. Integridad (condición obvia)
- B. Sigilo de la información analizada



### 4.3 Control de calidad

Las firmas que practique Auditoría del Desempeño deberán establecer un sistema de control interno de calidad apropiado y participar en un programa de revisión externa de control de calidad.

Con el objeto de sistematizar el tiempo anual cargable a cada auditoría, es importante resumir al final del control de visitas, el tiempo dedicado en:

- ⇒ Labores de auditoría y consultas
- ⇒ Tiempo en nuestras oficinas en la planeación
- ⇒ Tiempo en nuestras oficinas en la preparación de informes.

### 4.4 Planeación

El auditor deberá planear las pruebas y demás procedimientos de auditoría que sean necesarios para mantener una seguridad razonable de que será posible descubrir errores, irregularidades y actos ilícitos que puedan tener un efecto directo e importante en las cifras de los estados financieros o en los resultados de las auditorías de segmentos financieros en particular, o del desempeño por la gestión administrativa, mediante la evaluación del riesgo operativo y financiero de liquidez, tasa de interés, tasa de cambio entre otros indicadores.

El riesgo de auditoría es la posibilidad que tiene el Auditor de equivocarse al emitir su opinión sobre la entidad después de haber efectuado una Auditoría.

Riesgo de Auditoría significa el evento de que el auditor, dé una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros están elaborados en forma errónea de manera importante.

El auditor también deberá considerar la posibilidad de que hayan ocurrido actos ilícitos que puedan tener efecto indirecto pero importante en los estados financieros o en los resultados de las auditorías de asuntos financieros en particular o del desempeño.

### 4.5 Evidencia (papeles de trabajo)

Mediante las técnicas de inspección, indagación, análisis, cálculo observación, investigación y confirmación, se deberá obtener



evidencia suficiente y competente para fundamentar razonablemente la opinión que se emita respecto a los estados financieros que se hayan examinado, o en las áreas del desempeño auditadas.

Siempre existe la posibilidad de errores significativos debido a desviaciones en el proceso de preparación de los reportes financieros, ya que sea:

- a. Todos los flujos de información no fueron capturados en los registros contables
- b. No fueron valuados de acuerdo con principios contables
- c. Incluyen transacciones no autorizadas

Así mismo el auditor podría no detectar errores en el proceso de la Auditoría de Desempeño, por no incluir el 100% de revisión de las transacciones o que los procedimientos y técnicas aplicadas sean limitadas en el alcance de la planificación según el tamaño y conocimiento del cliente.

En este caso, los pobres resultados en los riesgos de trabajo se reflejarán en los riesgos personales del Auditor.

Los papeles de trabajo de las auditorías deberán cumplir los siguientes requisitos complementarios:

- ⇒ Incluir el programa de la auditoría por escrito, el cual deberá relacionarse debidamente con los papeles de trabajo por medio de referencias.
- ⇒ Indicar el objetivo, alcance, la metodología y resultados de la auditoría
- ⇒ Contener información suficiente, de modo que para su comprensión no se requiera explicaciones orales complementarias.
- ⇒ Ser legibles, contener índices y referencias adecuadas y cuando sea conveniente, incluir resúmenes o cédulas sumarias.



- ⇒ Contener exclusivamente información relacionada con asuntos que sean importantes y revelantes para cumplir los objetivos de la Auditoría.
- ⇒ Contener evidencia de las revisiones que se hayan efectuado para supervisar el trabajo realizado.

#### **4.6 Declaración sobre las normas de Auditoría**

En su informe el auditor deberá incluir una declaración de que la auditoría se realizó de acuerdo con las normas de AUDITORÍA generalmente aceptadas o en su defecto las normas de auditoría expedidas por el país respectivo.

#### **4.7 Informe sobre el cumplimiento de la legislación**

Los auditores deberán preparar un informe por escrito para presentar los resultados de las pruebas que hayan practicado con el objeto de el cumplimiento de las leyes o reglamentos aplicables. Este informe que podrá incluirse en el informe de Auditoría Financiera y del desempeño; deberá contener una declaración positiva respecto a aquellos asuntos que hayan sido sometidos a pruebas y una declaración negativa respecto a aquellos que no hayan sido sometidos a esos procedimientos; deberá señalar todos los casos importantes de incumplimiento y todos los actos ilícitos o indicios de tales actos que puedan conducir a un proceso PENAL.



#### **4.8 Informe sobre los controles internos**

Los auditores deberán preparar un informe por escrito donde expongan los resultados del estudio de la estructura del control interno de la evaluación del riesgo correspondiente que hayan efectuado como parte de una Auditoría de Desempeño. El informe del Auditor deberá indicar, por lo menos:

- ⇒ El alcance del trabajo que haya realizado el auditor para estudiar la estructura del control interno y para evaluar el riesgo correspondiente
- ⇒ Los controles internos de la entidad que sean significativos a su estructura de control interno, incluyendo los controles que haya establecido para garantizar el cumplimiento de las leyes y reglamentos cuya inobservancia pueda tener un efecto importante en los estados financieros y en los resultados de una



Auditoría de Desempeño, gestión y de resultados

- ⇒ Las situaciones respecto de las cuales debe informarse, incluyendo las deficiencias importantes que haya descubierto el Auditor al Examinar y evaluar los riesgos de control.

#### 4.9 Contenido del informe

- a. **Objetivos, alcance y metodología.** El informe deberá indicar los objetivos de auditoría, precisar su alcance y describir su metodología.
- b. **Hallazgos y conclusiones de la auditoría.** En el informe se deberán exponer cabalmente los hallazgos de la auditoría y, cuando proceda, las conclusiones del Auditor.
- c. **Causas y recomendaciones.** Cuando lo requieran los objetivos de la Auditoría, en el informe se deberán indicar las causas de los problemas que se han observado durante de la auditoría y recomendar las medidas que se consideren apropiadas para corregir esos problemas y mejorar la operación.
- d. **Declaración sobre las normas de auditoría.** El informe deberá incluir una declaración de que la auditoría se realizó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y revelar los casos en que no se hayan cumplido las normas aplicables.
- e. **Cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables.** En el informe deberán señalarse todos los casos significativos de incumplimiento y de abuso y todos los actos ilícitos o indicios de tales actos que puedan conducir a un proceso penal que se hayan observado durante la ejecución de la auditoría o en relación con ella.
- f. **Opiniones de los funcionarios responsables.** El informe deberá incluir las opiniones pertinentes que los funcionarios responsables del organismo, programa, actividad o función objeto de la auditoría hayan manifestado en relación con los hallazgos, conclusiones o y recomendaciones de los auditores, así como las medidas que se hayan planeado al respecto.



**JAVIER ANAYA LORDUY**



Contador Público de la Universidad Externado de Colombia, Especialista en Revisoría Fiscal de la Universidad de Cartagena, Conferencista y Directivo de Simposios Nacionales Sobre Revisoría Fiscal, Ex - Contralor Departamental del Bolívar, Ex - Gerente Administrativo de CFC Servifinansa S.A, Catedrático Universitario, Auditor Externo y Consultor de Varios sectores económicos, Financieros y Telecomunicaciones, Presidente de la Junta Directiva de la Asociación de Contadores Públicos del Bolívar, Revisor Fiscal Del Consejo Directivo de la Federación de Contadores Públicos de Colombia, ~~Miembro de la Asociación Interamericana de Contabilidad, Ex -~~

C.P Javier Anaya Lorduy



Directivo de la Federación Nacional de Contadores, Gerente Socio Anaya & Anaya.

E-mail:

## **AGREMIACIONES FEDERADAS**

I.N.C.P ATLÁNTICO

I.N.C.P CUNDINAMARCA

I.N.C.P VALLE

I.N.C.P ANTIOQUIA

ASOCIACIÓN DE CONTADORES PÚBLICOS DEL HUILA

ASOCIACIÓN DE CONTADORES PÚBLICOS DE BOLÍVAR

ASOCIACIÓN DE CONTADORES PÚBLICOS DE RISARALDA

ASOCIACIÓN DE CONTADORES PÚBLICOS DE LA GUAGIRA

CENTRO DE CONTADORES PÚBLICOS DE MANIZALES

COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE NARIÑO

ADECONTA

ASOCOLTA



E-mail: [fedecop@emtelsa.multi.net.co](mailto:fedecop@emtelsa.multi.net.co)