

ANEXO N° 4

Incorporación del Anexo N° 03: Metodología para la formulación de las recomendaciones, y del Anexo N° 04: Matriz de formulación de recomendaciones al “Manual de Auditoría Financiera Gubernamental” aprobado por Resolución de Contraloría N° 445-2014-CG y su modificatoria.

Anexo N° 03: Metodología para la formulación de las recomendaciones



1. OBJETIVO

Establecer la metodología para la formulación de las recomendaciones a ser aplicada en la auditoría financiera gubernamental, en función al cuestionamiento secuencial de las causas que originaron la deficiencia significativa o deficiencias de control interno, a través de la técnica de resolución de problemas denominada “Los 5 Por qué”.

2. DEFINICIONES

Las definiciones más importantes empleadas para la formulación de las recomendaciones se presentan a continuación:



▪ **Aseveraciones Equívocas**

Diferencia entre la calidad, clasificación, presentación o revelación de una partida de estados presupuestarios o financieros reportada y la cantidad, clasificación, presentación o revelación que se requiere para que la partida este de acuerdo con el marco regulatorio y de información financiera aplicable. Las aseveraciones equívocas pueden surgir de error o fraude.

▪ **Carta de Control Interno a la Información Presupuestaria y Financiera**

Es el documento a través del cual el auditor comunica a la Administración aspectos importantes relacionados a las deficiencias de control interno identificadas durante el proceso de la auditoría, relacionadas con la prevención o detección de fraude o error, que haya llamado la atención del auditor en el transcurso de la auditoría.

En este documento se debe incluir todas aquellas aseveraciones equívocas no corregidas que han sido comunicadas en el Resumen de Diferencias de Auditoría que desde el punto de vista presupuestario o financiero estén por debajo de error tolerable determinado. Estas aseveraciones equívocas serán clasificadas como deficiencias de control interno.

▪ **Causa**

Es la razón o motivo que dio lugar a la deficiencia significativa o deficiencia de control interno identificada en la auditoría financiera. Puede identificarse una o más causas como consecuencia del método del cuestionamiento secuencial aplicado; estas se pueden identificar en las siguientes tipologías:

- **Causa Probable:** Aquella que se vincula directamente con el hecho o la situación deficiente detectada y permita la respuesta al primer “por qué” y genera otro “por



Resolución de Contraloría No. 025-2021-CG

qué”, la respuesta al segundo “por qué” te pedirá otro y así sucesivamente, hasta que sea difícil para la comisión responder al “por qué”.

- **Causa Raíz:** Es aquella que no permite responder al “por qué” y constituye la razón fundamental de que el hecho o situación deficiente haya ocurrido.

- **Comisión Auditora**

Es el equipo multidisciplinario de auditores encargados de realizar la auditoría, de conformidad con las disposiciones y procedimientos técnicos aprobados por la Contraloría, integradas por los roles de supervisor, jefe e integrante(s) de la comisión.

- **Deficiencias Significativas**

En la auditoría presupuestal financiera, los hallazgos de auditoría son denominados deficiencias significativas.

La deficiencia significativa es el error identificado por el auditor que es igual o mayor al error tolerable. La suma de deficiencias significativas o la acumulación de estas pueden determinar un error material.

- **Recomendación**

Medida específica de factibilidad técnica, económica y legal, que con el propósito de mostrar los beneficios que reportará la auditoría financiera, se recomienda a la administración de la entidad para promover mejoras y superar las causas que originaron los hechos o deficiencias revelados en el reporte de deficiencias significativas o carta de control interno; debiéndose ejecutar en un plazo perentorio en salvaguarda de los bienes y recursos públicos, y de la función pública.

El supervisor de las comisiones de las sociedades de auditoría o de la Contraloría, antes de aprobar el informe de auditoría financiera, realizará una reunión de trabajo con el titular de la entidad y los responsables de las dependencias involucradas en los hechos o deficiencias detectadas, para exponer las causas y recomendaciones para obtener sus comentarios.

- **Resumen de Diferencias de Auditoría**

Contiene las aseveraciones equívocas corregidas y no corregidas, identificadas durante de trabajo de auditoría, en base al umbral determinado para acumuladas estas diferencias.

En este reporte se identifica lo siguiente:

- Naturaleza de las aseveraciones equívocas.
- Las aseveraciones equívocas involucradas.
- El efecto de las aseveraciones equívocas no corregidas.
- El efecto de las aseveraciones equívocas de años anteriores.
- El efecto de las limitaciones al alcance impuestas por la administración de la entidad.

Las aseveraciones equívocas totales no corregidas son acumuladas en este reporte, y según su impacto o cuantía, se presentan en la carta de control interno o en el reporte de deficiencias significativas.



▪ **Reporte de Deficiencias Significativas**

El reporte de deficiencias significativas incluirá aquellos aspectos que previamente han sido comunicados requiriendo las aclaraciones de la Entidad a los aspectos identificados por el auditor, asimismo, incluirá la evaluación del auditor, las conclusiones y las recomendaciones correspondientes.

En este documento se debe incluir aquellas aseveraciones equívocas materiales acumuladas en el Resumen de Diferencias de Auditoría que desde el punto de vista presupuestario o financiero sean iguales o mayores al error tolerable determinado para la auditoría. Estas deficiencias serán clasificadas como deficiencias significativas y de acuerdo a la evaluación del auditor serán incluidas en el dictamen de auditoría.



DESARROLLO

La técnica de resolución de problemas “**Los 5 Por qué,**” consiste en examinar cualquier problema y realizar la pregunta: ¿Por qué?, la respuesta al primer “por qué” va a generar otro “por qué”, la respuesta al segundo “por qué” te pedirá otro y así sucesivamente, a fin de identificar la causa que lo origina.

La técnica es una herramienta de fácil aplicación, siendo eficaz para identificar las causas de un problema. En el caso puntual de la auditoría financiera, los problemas se evidencian a través de la condición identificada en la deficiencia, las mismas que son trasladadas en el Reporte de Deficiencias Significativas o Carta de Control Interno, según corresponda.

A fin de identificar las causas raíces, se sugiere la aplicación de la presente herramienta desde el proceso de determinación de la deficiencia significativa o deficiencia de control interno, según corresponda, el cual tiene como productos el Reporte de Deficiencias Significativas o Carta de Control Interno, los cuales incluyen la identificación de causas, por tanto, es importante incorporar un método comprobado que garantice, o al menos incremente la precisión en la identificación de causas que las generaron.

3.1 Pasos a desarrollar por los miembros de la comisión auditora (discusión):

Es importante contar con la participación de los miembros de la comisión auditora de la Sociedad de Auditoría o de la Contraloría, como son: Gerente / Subgerente / Jefe de OCI / Representante de la SOA, Supervisor, Jefe de Comisión e Integrante; quienes participaron en la etapa de ejecución y tienen pleno conocimiento de los aspectos identificados en la auditoría financiera.

Para lo cual deberán seguir los siguientes pasos:

PASO 1: Completar los datos generales como: entidad auditada, alcance, orden de servicio n.º y fecha.

PASO 2: Completar la sumilla y condición de la deficiencia significativa / deficiencia de control interno.

PASO 3: Realizar el primer cuestionamiento – POR QUÉ 1: ¿Por qué ocurre la condición detallada?

PASO 4: Responder y colocar la causa probable 1.





Resolución de Contraloría No. 025-2021-CG

PASO 5: Realizar el segundo cuestionamiento – POR QUÉ 2: ¿Por qué ocurre la causa probable 1?

PASO 6: Responder y colocar la causa probable 2.

PASO 7: Realizar el tercer cuestionamiento – POR QUÉ 3: ¿Por qué ocurre la causa probable 2?

PASO 8: Responder y colocar la causa probable 3.

PASO 9: Realizar el cuarto cuestionamiento – POR QUÉ 4: ¿Por qué ocurre la causa probable 3?

PASO 10: Responder y colocar la causa probable 4.

PASO 11: Realizar el quinto cuestionamiento – POR QUÉ 5: ¿Por qué ocurre la causa probable 4?

PASO 12: Responder y colocar la causa probable 5 (causa raíz de lo identificado).

La comisión auditora deberá evaluar la continuidad de los cuestionamientos, a fin de dar con la causa raíz, no siendo necesario llegar hasta el quinto cuestionamiento; situación que dependerá del criterio técnico de la comisión auditora.

PASO 13: Una vez identificada la causa raíz, deberá formularse la recomendación, considerando la siguiente estructura:

- a. **Verbo de acción:** La recomendación implica la ejecución de un acto determinado que permita superar la causa y deficiencia evidenciada, todo acto está definido por un verbo en infinitivo. No es posible considerar la utilización de más de un verbo.
- b. **Acción específica propuesta:** Elemento central de la recomendación, el cual representa la solución o medida concreta de factibilidad técnica o legal planteada por la comisión auditora.
- c. **Resultados esperados:** Elementos que describen los resultados o beneficios que se espera lograr con la implementación de la solución.

PASO 14: Registrar en la “Matriz de formulación de recomendaciones” los documentos u otros medios que permitan comprobar o demostrar las acciones adoptadas por la Entidad para la implementación planteada.

Es importante precisar que se deberá elaborar una “Matriz de formulación de recomendaciones” por cada deficiencia significativa, deficiencia de control interno identificada.



Anexo N° 04: Matriz de formulación de recomendaciones

 MATRIZ DE FORMULACIÓN DE RECOMENDACIONES					
Entidad auditada:		Alcance:			
Orden de Servicio:		Fecha:			
[Sumilla] (Copia literal de la sumilla de la deficiencia significativa / deficiencia de control Interno)					
[Condición o descripción de la deficiencia] (Copia literal de la condición de la deficiencia significativa / deficiencia de control Interno)					
Cuestionamientos (1)	Causa (2)	Recomendación (3)			Posibles medios de Verificación de las acciones para Implementar la recomendación (7)
		Verbo de Acción (4)	Acción Específica Propuesta (5)	Resultados esperados (6)	
Nombres y Apellidos Código / DNI / Colegiatura Gerente / Subgerente / Jefe OCI/ Representante de la SOA		Nombres y Apellidos Código / DNI / Colegiatura Supervisor		Nombres y Apellidos Código / DNI / Colegiatura Jefe de comisión	
Nombres y Apellidos Código / DNI / Colegiatura Integrante					

Leyenda:

- 1: Cuestionamiento secuencial (5 por qué) empleado para encontrar la causa raíz de lo identificado en la deficiencia.
- 2: Es la razón o motivo que dio lugar a lo identificado. Esta respuesta permitirá formular una recomendación que prevenga o corrija la recurrencia de la condición.
- 3: Están orientadas a promover mejoras y superar las causas que originaron los hechos o deficiencias revelados en el reporte de deficiencias significativas o carta de control interno; debiéndose ejecutar en un plazo perentorio en salvaguarda de los bienes y recursos públicos, y de la función pública.
- 4: Ejecución de un acto determinado que permita superar la causa y deficiencia evidenciada, todo acto está definido por un verbo en infinitivo.
- 5: Elemento central de la recomendación, que representa la solución planteada.
- 6: Elementos que describen los resultados y beneficios que generará la implementación de la solución.
- 7: Documentos u otros medios que permitan comprobar la ejecución de las acciones para implementar la recomendación.