



## Experiencias de auditoría integral en el Ecuador

Subía-Guerra, Jaime Cristobal<sup>1</sup> & Tamayo-Galarza, Grace Natalie<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Universidad Técnica Particular de Loja, Departamento de Ciencias Administrativas, Loja-Ecuador, (593)7570275

<sup>2</sup>Instituto de Altos Estudios Nacionales, Quito-Ecuador, (593)23829900

---

*Información del artículo arbitrado e indexado en Latindex*

*Artículo revisado por pares*

*Fecha de aceptación: Abril de 2017*

*Fecha de publicación en línea: Junio de 2018*

---

### Resumen

Esta investigación recoge aspectos relevantes del proyecto de graduación de la maestría de auditoría integral de la Universidad Técnica Particular de Loja en la República del Ecuador. La ejecución de un examen especial de auditoría integral a áreas o procesos misionales o agregadores de valor de organizaciones privadas y entidades y empresas públicas, permitió el diseño y aplicación de una nueva modalidad de auditoría, los resultados evidenciaron su viabilidad y beneficios para los administradores, pues se generaron informes de aseguramiento que incluyeron evaluaciones a los objetivos de información financiera, de cumplimiento legal y de gestión, además de la evaluación del sistema de control interno con sus correspondientes acciones correctivas. Además de las ventajas señaladas se generó un modelo de gestión del conocimiento basado en el empoderamiento de las competencias y destrezas de los maestrantes al aplicar en este proceso todos los elementos cognitivos, procedimentales y actitudinales desarrollados en la maestría.

### Abstract

This research includes the relevant aspects of the graduation project Mastery comprehensive audit of the Universidad Técnica Particular de Loja in Ecuador. The execution of a special review of missional areas of private organizations and institutions and public companies, allowed the design and implementation of a new type of audit and the results show its feasibility and benefits for administrators, for assurance reports that included assessments to the objectives of financial reporting, legal compliance and management as well as evaluating the internal control system and corresponding corrective actions were generated. In addition to these advantages, this management model based on the empowerment of competencies and skills of the students to apply this process all developed cognitive, procedural and attitudinal elements in the master's knowledge was generated.

Palabras clave: Auditoría Integral; Informe de Aseguramiento, Riesgos, Competencias; Control Interno.

## 1. Introducción

*Nunca andes por el camino trazado, pues te conducirás únicamente hacia donde los otros fueron.*  
Graham Bell.

La globalización y la expansión de los mercados genera una mayor perspectiva de crecimiento en las empresas privadas y en entidades públicas cuyo desempeño tiene relación directa o indirecta con los niveles de eficiencia, eficacia y calidad con las que aquellas se desempeñan. La gerencia afronta nuevos retos de investigación y desarrollo además de aquellos relacionados con el sostenimiento de los niveles de productividad y rendimiento. La existencia de sólidos sistemas de gestión y de control interno se fortalecen con un análisis objetivo e independiente que al involucrar las principales áreas de negocio, proporcionen a los administradores información esencial para el mejoramiento organizacional.

Disponer de estados financieros auditados no basta. La evaluación del funcionamiento de los sistemas de gestión, de control interno y la observancia de la normativa relacionada con el giro del negocio, constituyen el complemento ideal para las evaluaciones financieras. Lograr consolidar de forma sistematizada los resultados de un análisis integral, al menos de aquellas áreas misionales o agregadoras de valor, es el reto de la auditoría integral.

La experiencia de auditoría y las acciones de control en la República del Ecuador, no evidencian la ejecución de auditorías integrales. En las auditorías generadas por empresas privadas se determina un alto porcentaje de enfoque financiero, y en el sector público, el marco legal y normativo no incluye dentro del sistema de control externo, la auditoría integral, siendo un porcentaje casi cercano a 95% de exámenes especiales, cuyo objetivo esencial es auditar el cumplimiento de las disposiciones legales.

Entonces, la percepción de auditoría integral se cimienta porque las organizaciones y usuarios de la información, así como los auditores que visualizan la necesidad de evolucionar sus orígenes basados en simples revisiones financieras que se realizan en forma periódica por una macro visión que abarca la gestión, finanzas y economía, cumplimiento, y por supuesto, la evaluación del control interno que filtre los errores y desviaciones incluso antes de que ocurra o mediante un control preventivo, concurrente y posterior de procesos y procedimientos.

Precisamente aquellos criterios que usualmente determinan el enfoque de una auditoría, basados en aspectos cuantitativos y cualitativos como son la materialidad de ciertos rubros o componentes y la relación o impacto directo en la misión de organizaciones públicas y privadas, justifican plenamente un requerimiento adicional de las acciones de control que con respecto a ellos se deban aplicar y de esta forma proporcionar a la gerencia un instrumento de soporte a la gestión, el informe de aseguramiento.

El Consejo de Estándares Internacionales de Auditoría y Servicios de Aseguramiento (IAASB) reconoce que si bien la auditoría de estados financieros tradicionalmente ha sido el servicio que define a la profesión, ahora existe la necesidad de orientar un amplio rango de servicios de seguridad

como paso importante en el posicionamiento de la profesión para asumir los cambios del futuro. (Blanco Luna, 2006, pág. XIV).

La Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento —IAASB— reconoce que si bien la auditoría de estados financieros tradicionalmente ha sido el servicio que define a la profesión, actualmente existe la necesidad de orientar un amplio rango de servicios de seguridad como paso importante en el posicionamiento de la profesión contable con el fin de asumir los cambios del futuro. Esta demanda creciente de seguridad sobre una amplia variedad de temáticas crea la necesidad de normas profesionales, si internacionalmente la profesión desea presentar sus credenciales como “proveedor de seguridad” de base amplia. (Blanco Luna, 2012, pág. XV).

Desafortunadamente, en muchos lugares de nuestra sociedad, incluyendo la academia y la mayoría de burocracias, se reconoce el prestigio solamente a quienes estudian cuidadosamente algún aspecto de un problema, si bien la discusión del cuadro general se relega a los cocteles .... Ahora, quien ocupa el nivel más alto de una organización, trátese de la cabeza del gobierno de un CEO, tiene que actuar como teniendo en cuenta todos los aspectos de una situación, incluyendo las interacciones entre ellos, las cuales a menudo son fuertes. Sin embargo, no es fácil para quien ocupa el nivel más alto tener una mirada cruda del total si alguien en la organización está preocupado solamente por un punto de vista parcial. (Bell, 2008)

Ahora bien, asumir los retos investigativos necesarios para generar un producto diferente y con enfoque holista, requiere esfuerzos alineados a Políticas de Estado y sobre todo que asuman con frontalidad un camino diferente en relación con la auditoría.

En Ecuador, la Universidad Técnica Particular de Loja, considerando incluso su participación en la Red Ecuatoriana de Universidades y Escuelas Politécnicas para Investigación y Posgrados, REDU, se encuentra involucrada de manera directa en la generación de espacios de investigación e innovación acordes con la realidad ecuatoriana y mundial. Al respecto el primer objetivo de REDU señala:

“Identificar espacios de discusión y difusión de la investigación y posgrados en la educación superior, a fin de ejecutar de manera conjunta programas de investigación y posgrados, asegurando la innovación y la transferencia tecnológica en beneficio de la sociedad”. (REDU, 2015)

La Maestría de Auditoría Integral, desarrollada por la Universidad Técnica Particular de Loja en los últimos cinco años, se presentó como una alternativa de control externo para organizaciones privadas y públicas, fundamentada en que la sinergia generada al reunir los propósitos de cada una de las auditorías: financiera, de gestión, de cumplimiento legal y de control interno, nos permitirá obtener sugerencias más eficaces a los gestores y evitar un enfoque parcial sobre aspectos relevantes de la organización.

Cambiar los paradigmas tradicionales de la auditoría y propender a modelos integrales de control alineados con los

aspectos principales de la gestión que proporcionen a su vez informes de aseguramiento que sustenten las decisiones gerenciales, constituyen el motivante esencial para el proyecto.

## 2. Marco teórico

Como parte de las investigaciones referidas, se recopiló toda la información relacionada con la auditoría integral, su proceso y potenciales beneficios, lo cual definió los aspectos esenciales y necesarios previos al inicio de la ejecución de la auditoría. Esta actividad incluyó todos los pasos y fases del proceso de auditoría, desde la planificación hasta la emisión del informe.

Dentro del marco teórico referencial es necesario reflexionar sobre nociones básicas, lo que según refiere Santana (2000), existen varias definiciones de auditoría en las que a través del tiempo se han mantenido constantes algunos componentes. A este ente se le consideraba como un *supra control*, que revisaba, verificaba y evaluaba la exactitud y confiabilidad de la gestión económica e información financiera producida por una entidad, a fin de establecer si se ajustaba a lo establecido por la ley o costumbre. Básicamente esto es lo que en forma muy sucinta expresa el Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua sobre la palabra *auditar* que es una traducción del inglés "*to audit*".

Según los primeros referentes del término auditor, éste se exponía como un sujeto inquisidor, que buscaba fallas y vacíos en los sistemas financieros y misionales de las organizaciones, evolucionando en nuestros tiempos a ser un asesor de los niveles jerárquicos superiores, proactivo, minucioso en sus acciones, independiente y profesional.

Esta reflexión se enlaza con lo expuesto por Santana (2000) "desde comienzos de los años 90 hasta los albores del siglo XXI, la auditoría se ha posicionado no sólo como el examen crítico de cifras y bienes materiales económicos, sino como la relación psicosocial de seres humanos que aunque falibles, son los que conforman las nuevas arquitecturas organizacionales de las empresas, que han sufrido grandes cambios dentro del contexto económico mundial y local."

La información disponible con respecto a la base conceptual y metodológica de la auditoría integral, referenciada esencialmente con bibliografía y fuentes de información de otros países, concluye en la importancia de la auditoría integral y sus múltiples beneficios, pese a lo cual la experiencia previa en este tipo de auditoría en Ecuador es nula.

La Auditoría Integral es el proceso de obtener y evaluar objetivamente en un período determinado, evidencia relativa a la información financiera, 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 la evaluación. (Blanco Luna, Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral, 2006, pág. 1)

"La Auditoría Integral está basada en un enfoque interdisciplinario, que comprende aspectos generales, financieros, administrativos, operacionales, informáticos, entre otros lo cual goza de aceptación en las organizaciones". (Sotomayor, 2008, pág. 20).

Como todo proceso de auditoría, ésta se somete a fases sistematizadas que incluyen la planificación, ejecución y comunicación de resultados, enfocando todos los esfuerzos a un componente que al ser analizado desde diferentes perspectivas nos permite obtener una interpretación segura respecto a su gestión. Uno de los requisitos para la aprobación de los proyectos de investigación constituye la obligatoriedad de que los componentes escogidos para ser auditados constituyan áreas, procesos o rubros directamente relacionados con la misión y materialmente significativos.

Además, si bien se podría entender la ejecución de la auditoría integral como la realización individualizada de las diferentes auditorías que la conforman, la concepción de la auditoría integral es diferente, pues el aprovechamiento de los recursos mediante la evaluación de la información financiera, los resultados operativos, cumplimiento legal y del sistema de control interno, mucho más si enfocamos el estudio a las áreas misionales de cualquier organización, permitirá que las acciones de control sean más eficientes y eficaces.

... el desarrollo, evolución y modernización de las organizaciones o entidades; cualquiera sea su tipo o clase, privadas o públicas que se ha producido en un mundo cambiante casi permanentemente por los efectos de la evolución tecnológica, la investigación científica, el incremento vertiginoso del conocimiento, la depuración y perfeccionamiento de los sistemas de información, la internacionalización de los mercados y el fenómeno de la globalización que parece no tener límite, han generado una diversificación de operaciones que realizan y abarcan tales organizaciones y entidades, así como la aparición de corrientes empresariales, institucionales y de gobierno relativas a niveles de calidad, altos rendimientos y competitividad

Esta situación ha hecho que la actividad del contador público, también se haga más compleja no sólo durante el desarrollo de su intervención como auditor, sino en el momento de redactar su informe, el mismo que debe responder a una gran diversidad de situaciones y a una amplia gama de finalidades". (Rozas Flores, s.f.)

Esta cita, es determinante en la integración de los equipos de auditoría integral ya que al menos en ciertos momentos de su ejecución es necesaria la participación de personal especializado en los temas auditados e incluso especialistas jurídicos.

El proceso de la auditoría entonces se hace también más complejo en este contexto y su enfoque debe orientarse a responder a los requerimientos del medio. Esto implica establecer procedimientos más eficientes que cubran las nuevas exigencias pero que representen menores costos para aumentar las condiciones de competitividad tanto para las empresas auditadas como para las firmas de auditoría. Entonces la esencia de la nueva auditoría debe ser el conocimiento integral del negocio auditado, la evaluación de riesgos centrada más en el entorno cambiante, profunda planeación estratégica y utilización extensiva de nuevas tecnologías de información y comunicación que tendrán influencia en los procedimientos de auditoría a aplicar.

Este enfoque implica un análisis top-down de la empresa, enfatiza el conocimiento estructural y organizativo de la misma, comprensión total del negocio y en entorno empresarial, antes que las transacciones internas como lo hace la auditoría financiera tradicional. Hablar a las empresas de una auditoría financiera es actualmente un anacronismo, pues como se comentó al principio, esta era la función principal al inicio del siglo XX. (Caicedo, s.f.)

Precisamente el enfoque de auditoría basado en riesgos constituye un elemento desarrollado con suficiencia en la Maestría de Auditoría Integral, pues además de diseñar pruebas de auditoría en función de los riesgos propios de una acción de control, se expuso la metodología para identificación de riesgos corporativos, lo cual constituye un importante aporte en la verificación de aquellos eventos que podrían afectar el logro de los objetivos y por ende la continuidad empresarial.

Por supuesto que esta evaluación de riesgos involucra no sólo los objetivos de información financiera, sino se complementan con aquellos relacionados con la planificación organizacional y con el cumplimiento de las disposiciones normativas pertinentes.

### 3. Método

Este estudio, basado en el análisis de 128 exámenes de auditoría integral como universo investigativo, realizados como parte del proceso de graduación de los maestrantes de auditoría integral en una universidad de Ecuador. El estudio proporciona importante información respecto a la viabilidad y utilidad de esta alternativa de control externo, más aún si se considera que las referidas evaluaciones fueron enfocadas a áreas misionales o agregadoras de valor.

La utilidad de este estudio se orienta a empresas de auditoría, entidades públicas que forman parte de la Función de Transparencia y Control Social, investigadores de temas de auditoría y control y estudiantes de carreras relacionadas, pues se exponen elementos experimentales que demuestran los beneficios de la auditoría integral y son útiles para probar la flexibilidad de su metodología.

La investigación se centró en dos aspectos fundamentales, la definición teórica y metodológica de la auditoría integral y el análisis de resultados que servirán para las conclusiones finales que se exponen. Son precisamente las investigaciones efectuadas por los maestrantes que a base de los elementos cognitivos, procedimentales y actitudinales desarrollados a lo largo de la Maestría, las que nos permitirán responder las siguientes preguntas de investigación:

1. ¿Cuáles son los beneficios principales de la ejecución de exámenes de auditoría integral?
2. ¿Qué recomendaciones, respecto a su viabilidad, surgen de la ejecución de exámenes de auditoría integral?

Las variables utilizadas en esta investigación son las siguientes:

- Variable independiente: auditoría integral
- Variable interviniente: organizaciones auditadas
- Variable dependiente: recomendaciones acerca de la viabilidad de la auditoría integral.

Aplicándose un estudio estadístico descriptivo simple, que posteriormente aporta datos significativos y originales para la elaboración de conclusiones y recomendaciones aplicables en organismos públicos y privados, como también, nuevas orientaciones para futuras investigaciones dentro del campo amplio de la auditoría y campo específico de la auditoría integral.

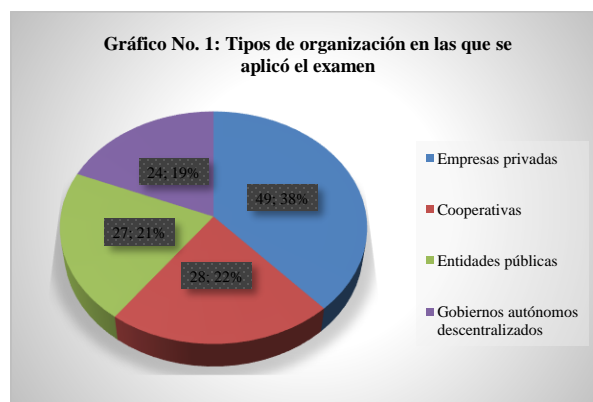
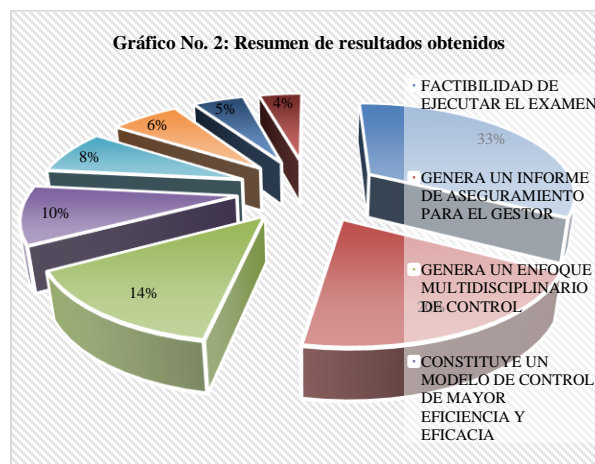
Es importante señalar, que cada uno de los 128 trabajos de tesis que originaron esta investigación, contó con tres revisores especialistas en el área de auditoría y un tutor por maestrante, dentro del proceso de validación de la investigación.

### 4. Resultados

La Tabla 1, refleja la composición de las organizaciones auditadas, en función a su naturaleza jurídica:

Tabla 1. Organizaciones auditadas

Tipo de organización	Número	Porcentaje
Empresas privadas	49	38%
Cooperativas	28	22%
Entidades públicas	27	21%
Gobiernos autónomos descentralizados	24	19%
<b>Total</b>	<b>128</b>	<b>100%</b>



Según esta información, en el gráfico No. 1 se puede observar que entre las empresas privadas y las cooperativas, éstas últimas, cuya naturaleza jurídica también es privada pero que por sus características especiales se las agrupó por separado, se alcanza un porcentaje acumulado de 60%, siendo el resto de organizaciones auditadas, entidades de derecho público, las cuales junto a los Gobiernos Autónomos Descentralizados, de naturaleza jurídica también pública, alcanzan el restante 40%, lo cual nos permite una conclusión inicial.

Al constituir los exámenes de auditoría integral una alternativa de control externo diferente, es más viable su aplicación en organizaciones privadas, pues su funcionamiento está sometido a un marco regulatorio y legal con un mayor grado de flexibilidad.

El Derecho Público es más restrictivo, se puede actuar únicamente según lo que la ley manda, prohíbe o permite, mientras que en Derecho Privado se puede realizar cualquier actividad excepto lo que está prohibido. Es evidente la mayor facilidad de efectuar acciones de control alternativas en organizaciones privadas, lo cual no impide su ejecución en entidades y empresas públicas.

La evidencia de que las acciones de control gubernamental, frecuentemente incluyen objetivos conjuntos, como la verificación del cumplimiento de disposiciones legales, la evaluación de la eficiencia y eficacia de la gestión y la veracidad de las cifras relacionadas con determinados componentes financieros, hacen prever que si bien la auditoría integral no está legalmente reconocida, la aplicación de procedimientos de auditoría para lograr los objetivos señalados, se orientan en cierta forma hacia una evaluación integral de las áreas o componentes auditados.

Con estos antecedentes, es importante orientar el estudio hacia la consecución de los propósitos fijados en los diferentes trabajos presentados como requisito para la graduación. El gráfico 1, presenta los resultados:

Los resultados más relevantes señalan la viabilidad de realizar los exámenes de auditoría integral y los beneficios de lograr un enfoque integral y multidisciplinario en las áreas evaluadas; otro aspecto relevante constituye la generación de un modelo de control que aprovecha de mejor forma los recursos para el logro de los objetivos, todas éstas representan 77% del total.

Además las restantes conclusiones contribuyen al desarrollo del modelo al señalar que además de constituir una alternativa diferente de auditoría proporciona acciones correctivas aceptadas por las organizaciones que permiten mitigar los riesgos a los que se exponen en el cumplimiento de los objetivos y comprobó la aplicabilidad de los elementos cognitivos y procedimentales desarrollados en la Maestría de Auditoría Integral.

Es importante añadir, que la fase de comunicación de resultados de los exámenes de auditoría integral, exigió el desarrollo de planes de implementación de recomendaciones homologados con la administración y los gestores directamente relacionados con las áreas y procesos auditados, lo que involucra sus puntos de vista en la definición de recomendaciones de auditoría, por lo que el informe de auditoría integral o de aseguramiento,

proporcionó a las diferentes organizaciones evaluadas, resultados que propicien su mejoramiento.

Adicionalmente a las sugerencias referidas, los maestrantes presentaron propuestas orientadas a contribuir la ejecución de auditorías integrales como una práctica permanente de control externo.

Existe consenso entre las siguientes recomendaciones de los trabajos bajo estudio:

De los maestrantes, 36% recomienda que la ejecución de la auditoría integral se extienda a todas las áreas de las organizaciones auditadas, sugerencia que tiene directa relación con la segunda en importancia que menciona la preparación de equipos multidisciplinarios. Ambas recomendaciones alcanzan 70% del total.

Luego, 10% considera a la auditoría integral como una herramienta orientada a la prevención de riesgos de control en las instituciones, sean públicas o privadas, y todos consideran que esta investigación que les permitió mediante un trabajo de titulación de investigación —tesis— poner en práctica los conocimientos científicos y técnicos obtenidos en el programa de posgrado que originó esta experiencia.

Aunque con menos frecuencia, sugieren realizar convenios o acuerdos con las organizaciones auditadas para generar el compromiso de entrega oportuna de la información y que este tipo de auditoría se ejecute en organizaciones cuya estructura esté claramente definida con reglamentos orgánico funcionales actualizados. La consideración de estos factores propiciará un escenario más favorable para ejecutar auditorías integrales, cuyos beneficios, a juzgar por los resultados expuestos, son altamente positivos.

## 5. Conclusiones

La investigación se orientó a evaluar la posibilidad de implementar la auditoría integral en entidades y empresas públicas y organizaciones privadas con la adopción de herramientas de evaluación integrales que nos permitan generar un informe que sustente las decisiones gerenciales.

Las conclusiones fueron positivas y es necesario resaltar los siguientes elementos que responden a la demanda actual de los proyectos universitarios:

- La generación de un verdadero sistema de gestión del conocimiento, pues las experiencias obtenidas de la ejecución de un proceso de auditoría real compartido entre el estudiante y los directores de tesis, permite el aprovechamiento de las mejores prácticas y la vivencia de lecciones aprendidas, pues los procedimientos de revisión y sugerencias planteadas por los directores de tesis y los tutores encargados de la revisión de los proyectos de graduación, permitieron el aprovechamiento de la experiencia de los docentes y la aplicación real de los elementos cognitivos, procedimentales e incluso actitudinales.
- Son precisamente aquellas experiencias obtenidas de la ejecución real de una auditoría, que implica la relación directa con el gestor, la comunicación de resultados y la aceptación homologada de resultados, las que permiten al maestrante el enriquecimiento

profesional y el perfeccionamiento de las competencias y destrezas obligatorias para la profesión y les permitirá enfrentar con mayor suficiencia los retos del mercado laboral.

- La ejecución del proceso completo de auditoría integral que involucra las fases de planificación, ejecución e informe, garantizó el componente práctico de la maestría y la adopción de todas las herramientas desarrolladas en su contenido como son, entre otras:

- Matrices de riesgos.
- Informes de planificación.
- Programas de trabajo.

- Archivo de papeles de trabajo.
- Redacción de hallazgos y estructuración del informe.

- Las conclusiones y recomendaciones ratifican la hipótesis planteada en los proyectos de investigación, pues salvo aquellos aspectos que se podrían considerar negativos pero que son comunes a todo proceso de control, se alcanzaron los objetivos individuales de cada auditoría y la emisión de un informe de aseguramiento.

## 6. Bibliografía:

BELL, T., PEECHER, M., SOLOMON, I., MARRS, F. & THOMAS, H., Auditoría Basada en Riesgos, ECOE EDICIONES, 2008

BLANCO LUNA, Yanel, Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral, Colombia, ECOE EDICIONES, 2006.

BLANCO LUNA, Yanel, Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral, Segunda edición, ECOE EDICIONES, Colombia, 2012.

SOTOMAYOR AMADOR, Alfonso, Auditoría Administrativa, Mc Graw Hill, 2008.

SUBÍA GUERRA, Jaime, Maestría en Auditoría de Gestión de la Calidad, Informe y proceso sistemático de la auditoría, Universidad Técnica Particular de Loja, Loja-Ecuador, 2007

NONAKA, Ikujiro (2000): La empresa creadora de conocimiento. Gestión del conocimiento. Ediciones Deusto, S.A

INEN, Norma ISO 19011, Directrices para la Auditoría de Sistemas de la Calidad.

DAVID MILLS, Manual de Auditoría de la Calidad, Editorial Gestión 2000, 2003.

Referencias web:

Santana, M. (2000). Auditoría Integral - Sinónimo de Revisoría Fiscal. Recolectado de <http://artemisa.unicauca.edu.co/~gcuellar/auditoriaintegral.htm>.