

**ACTA NÚMERO CINCUENTA Y UNO DE LA SESIÓN ORDINARIA DEL CONSEJO DIRECTIVO DE LA AUTORIDAD MARÍTIMA PORTUARIA.** En la ciudad de San Salvador, a las doce horas con treinta minutos del día ocho de diciembre de dos mil diecisiete; en las oficinas de la Autoridad Marítima Portuaria, situadas en calle número 2, casa número 127, entre calle Loma Linda y calle La Mascota, colonia San Benito; con el objeto de celebrar sesión del Consejo Directivo, están presentes el **capitán de navío DEM licenciado René Ernesto Hernández Osegueda**, director presidente, quien preside la sesión; **licenciada Jeny Roxana Alvarado de Arias**, directora propietaria; **licenciado Marco Tulio Orellana Vides**, director propietario; **ingeniero Roberto Arístides Castellón Murcia**, director propietario; **licenciada Tatiana Elizabeth Zaldívar de Baires**, en funciones de directora propietaria; **licenciado Pedro José Cruz Rodríguez**, director suplente; **ingeniero Mauricio Ernesto Velásquez Soriano**, director suplente, y **licenciado Mario Guillermo Miranda Alfaro**, director ejecutivo. **AUSENTE CON EXCUSA: licenciado Carlos Mauricio Burgos Amaya.**

**I) ESTABLECIMIENTO DEL QUÓRUM Y APROBACIÓN DE LA AGENDA.** Se verificó el quórum y se aprobó la agenda que se desarrolla a continuación. **II) LECTURA Y APROBACIÓN DE ACTA ANTERIOR.** Se dio lectura a las actas correspondientes a la sesión No. CD-AMP/50/2017, de fecha cinco de diciembre de dos mil diecisiete, la cual fue aprobada. **III) INFORME SOBRE GESTIÓN DE INMUEBLE EN PUERTO EL TRIUNFO.** El señor director ejecutivo, licenciado Mario Guillermo Miranda Alfaro, se refirió al trámite de legalización del inmueble ubicado en Barrio la Playa, Final Avenida Sur, jurisdicción de Puerto El Triunfo, departamento de Usulután, en el que se proyecta establecer la delegación local de la AMP; informando que, el día seis de los corrientes se ha emitido el acuerdo del Consejo de Ministros, en el que se ha adjudicado dicho inmueble a favor del Ministerio de Obras Públicas, Transporte y de Vivienda y Desarrollo Urbano, como nuestro ente rector, para que finalmente sea transferido en calidad de propiedad a favor de la AMP. Los señores directores se dieron por enterados. **IV) PROCESO DE ADQUISICIONES.** El licenciado Pedro José Cruz Rodríguez, en su calidad de miembro del Comité Técnico de Trabajo del Consejo Directivo, y la licenciada Dilcia Hernández, en su calidad de jefe de la UACI, dieron seguimiento al tema que fue encomendado revisar a dicho Comité mediante el acuerdo 175/2017, referente a la revisión del proceso de adquisición y adjudicación de bienes de la AMP realizado por la UACI, con el objetivo de determinar si todo lo actuado está dentro del marco legal. Al respecto expusieron las etapas del proceso y los sujetos responsables de cada fase, indicando que todo queda documentado desde la solicitud hasta la recepción del bien o servicio hecha por parte del administrador de contrato u orden de compra, que se encarga de elaborar el acta de recepción a que se refiere el artículo 82 BIS de la LACAP. Finalmente, el licenciado Cruz

concluyó informando que, a juicio del Comité Técnico de Trabajo, el proceso cumple con lo dispuesto en la LACAP; pero sugieren como una oportunidad de mejora que el Consejo Directivo nombre anualmente a los administradores de contratos u órdenes de compra en los casos de adquisiciones o contrataciones que se repiten en cada ejercicio fiscal, quienes deberán ser capacitados por la UNAC, a efectos de facilitar u optimizar las funciones que deben ejercer. Los señores directores estuvieron de acuerdo en adoptar la medida sugerida a partir de enero próximo. **V) RÉGIMEN ESPECIAL PARA EMISIÓN DE CERTIFICADO DE INSTALACIONES TURÍSTICAS Y RECREATIVAS** Los señores directores miembros del Comité Técnico de Trabajo del Consejo Directivo, y el ingeniero Osvaldo Ortiz, en su calidad de gerente portuario, dieron seguimiento al tema que fue encomendado revisar a dicho Comité mediante el acuerdo 190/2017, referente al régimen especial para emisión de certificado de instalaciones turísticas y recreativas. Al respecto expusieron que han finalizado la revisión del documento junto con la colaboración de la Gerencia portuaria, considerando que el documento está listo para aprobación de este Consejo. Los señores miembros del Consejo Directivo, con base en la facultad conferida en el artículo 10 numeral 3 de la Ley General Marítimo Portuaria, **POR UNANIMIDAD ACUERDAN:** Aprobar *Régimen especial para emisión de certificado de instalación segura*; en consecuencia se instruye al señor director ejecutivo Mario Guillermo Miranda Alfaro, que gire las instrucciones pertinentes para poner en marcha el régimen a nivel nacional; por lo que proceden a emitir la resolución siguiente:

#### **RESOLUCIÓN No. 197/2017**

### **CONSEJO DIRECTIVO DE LA AUTORIDAD MARÍTIMA PORTUARIA**

#### **CONSIDERANDO:**

- I. Que según lo establecido en los artículos 23, 30 y 31 de la Ley General Marítimo Portuaria corresponde a la Autoridad Marítima Portuaria, otorgar autorizaciones administrativas en la zona costera, determinar los límites de las zonas portuarias y dictar las normas y requisitos de seguridad que deberán seguir las embarcaciones en las maniobras de arribo, amarre y zarpe en los puertos en El Salvador.
- II. Que la Ley General Marítimo Portuaria en el artículo 183, establece que por su actividad económica o finalidad, se denominan puertos recreativos en El Salvador, aquellas instalaciones destinados a actividades deportivas o turísticas locales.

- III. Que en cumplimiento de sus competencias dictadas por la Ley General Marítimo Portuaria, la AMP aprobó el Reglamento de Obras Marítimas y Portuarias, que rige el proceso de planificación, construcción y mantenimiento de los proyectos marítimo-portuarios; y el Reglamento de Seguridad Integral que establece reglas y procedimientos para garantizar la seguridad física, industrial y la protección al medio ambiente en las instalaciones portuarias.
- IV. Que, a efectos de incluir en la regulación técnica a las Instalaciones turísticas y recreativas, asentadas en la franja costera o aguas interiores en El Salvador, para regularizar sus actividades en la que utilizan espacios acuáticos. La AMP ha establecido un Régimen Especial para la Emisión de Certificado de Instalación Segura, para los titulares de instalaciones turísticas y recreativas, en la que se de fe, que las personas naturales o jurídicas han cumplido, con los requisitos legales y reglamentarios para desarrollar su actividad marítima portuaria en el ámbito turístico y recreativo.
- V. Que la AMP, ha establecido un procedimiento a través de la Gerencia Portuaria que gestionará la emisión del certificado de Instalación segura, que contempla los pasos de presentación de la solicitud por parte del interesado, la recepción en la AMP de la documentación, la revisión de cumplimiento de requisitos legales, los autos de notificación de realización de las inspecciones técnicas, la verificación de tres niveles cumplimiento técnico: 1) seguridad operacional, 2) condiciones de la infraestructura, 3) Plan de conservación de infraestructura, resolución de denegatoria o autorización y registro.

**POR TANTO**, en atención a lo dispuesto en artículo 7 numerales 6), 11), 13) y 23); y artículos 23, 30 y 31 de la Ley General Marítimo Portuaria; el Consejo Directivo de la Autoridad Marítima Portuaria, **RESUELVE**:

1. **APROBAR** el Régimen Especial para Emisión de Certificado de Instalación Segura. El cual será emitido a los titulares de las Instalaciones Turísticas y Recreativas, que presenten solicitud formal ante la Autoridad Marítima Portuaria y cumplan lo estipulado en el procedimiento administrativo, y satisfagan los aspectos siguientes:
  - i. Condiciones legales y acerca del uso de espacios acuáticos.

- a) Presentar solicitud en formulario completado correctamente, adjuntando Copia de DUI y NIT del Representante Legal.
  - b) En caso de ser persona jurídica, credencial del representante legal, debidamente inscrito en el registro correspondiente y Copia de Escritura de Constitución de la Sociedad, certificada por notario.
  - c) Documentación que acredite la propiedad, posesión o tenencia del inmueble donde ésta situada la instalación turística o recreativa en tierra.
  - d) Especificación en plano gráfico del área acuática donde ha sido construido el muelle o embarcadero y las áreas adicionales de servicio utilizadas, para recibir y amarrar embarcaciones que realizan actividades recreativas o turísticas.
- ii. Obtener dictamen favorable de la AMP en inspección y evaluación in situ de las condiciones de seguridad operacional y del Plan de Seguridad Operacional de la instalación turística o recreativa que se elabore, con base a la lista de chequeo, definida en el procedimiento autorizado.
  - iii. Obtener dictamen favorable de la AMP, en inspección y evaluación in situ de las condiciones de conservación de infraestructura marítima y del Plan de conservación de la instalación turística o recreativa que se elabore, con base a la lista de chequeo definida en el procedimiento autorizado.
2. **APLICAR** el procedimiento establecido a través de la Gerencia Portuaria, área funcional que tramitará las actividades de emisión del certificado de Instalación segura, que contempla los pasos de presentación de la solicitud por parte del interesado, la recepción en la AMP de la documentación, la revisión de cumplimiento de requisitos legales, los autos de notificación de realización de las inspecciones técnicas, la verificación de tres niveles de cumplimiento técnico: 1) seguridad operacional, 2) condiciones de la infraestructura, 3) Plan de conservación de infraestructura, resolución de denegatoria o autorización y registro.

Al cumplir el solicitante con los tres niveles de verificación, la AMP emitirá la certificación de Instalación Segura para la actividad que se realice en la instalación que ha sido

inspeccionada, que tendrá vigencia de tres años a partir de la fecha de emisión, con verificaciones de los niveles 2 y 3 anuales o según plan de supervisión que se autorice.

Este Régimen Especial entrará en vigencia, a partir del primero de enero de 2018.

**VI) APROBACIÓN DE ESTATUTOS DE AUDITORÍA INTERNA.** La licenciada Coralia Cuchillas, en su calidad de jefe del Área de Auditoría Interna, expuso a los señores directores el documento que ha desarrollado y que contiene los estatutos de auditoría interna, el cual cumple principalmente con el objetivo de proporcionar al Área de Auditoría Interna de la Autoridad Marítima Portuaria, la formalización de la estructura orgánica y una guía de las diferentes actividades técnicas y administrativas que deben realizar. **RESOLUCIÓN No. 198/2017.** Los señores miembros del Consejo Directivo, con base en la facultad conferida en el artículo 10 numeral 3 de la Ley General Marítimo Portuaria, **POR UNANIMIDAD ACUERDAN:** Aprobar el siguiente documento que contiene los *Estatutos del Área de Auditoría Interna de la AMP*:

## **I. Introducción**

El Estatuto tendrá aplicación dentro del Área de Auditoría Interna de la Autoridad Marítima Portuaria y servirá para orientar y coordinar sus actividades técnicas y administrativas.

El Área de Auditoría Interna desarrollará sus actividades conforme a la misión, visión, objetivos, organización y atribuciones, funciones, competencia y responsabilidades que se manifiestan a continuación.

### **A. Objetivo del Estatuto**

#### **1. Objetivo General**

Proporcionar al Área de Auditoría Interna de la Autoridad Marítima Portuaria, un documento técnico que formalice la estructura orgánica, los puestos de trabajo y algunos procedimientos de auditoría, constituyéndose este documento en una guía que oriente a cada integrante del Área, en la ejecución y seguimiento de las distintas actividades técnicas y administrativas.

## **2. Objetivos Específicos**

Servir de guía al jefe(a), técnicos de aditoría y demás personal del Área, en el cumplimiento de sus deberes y atribuciones, proveyendo de un instrumento técnico de consulta para el ordenamiento de las actividades técnicas y administrativas.

Establecer las líneas de autoridad y campo de acción del Área, así como sus relaciones institucionales e interinstitucionales.

Mantener unidad en el desarrollo de las labores, logrando un flujo más organizado y evitando duplicidad de esfuerzos en la ejecución de las actividades.

## **II. Propósito**

### **A. Objetivo General**

Realizar una evaluación, constructiva y objetiva de los procesos de gestión de la AMP, con el fin de determinar el grado de legalidad, economía, eficiencia y eficacia con que se manejen los recursos financieros, técnicos y su talento humano.

### **B. Objetivos Específicos**

- 1) Examinar y evaluar la adecuada y eficiente aplicación de los sistemas de control interno, establecidos por el Consejo Directivo AMP.
- 2) Vela por la protección del patrimonio de la AMP.
- 3) Velar por que la gestión se realice de forma económica, eficiente y eficaz.
- 4) Proporciona recomendaciones para mejorar de los sistemas de control, establecidos por el Consejo Directivo de la AMP.

## **III. Misión y Visión**

### **A. Misión**

Evaluar la adecuada y eficiente aplicación de los sistemas de control establecidos, velando por preservar de manera eficiente, económica y eficaz la administración de los recursos de

la AMP; mediante la realización de exámenes especiales objetivos, sistemáticos y profesionales, a efectos de dar recomendaciones para el mejoramiento continuo, y así lograr el cumplimiento de los objetivos de la AMP.

## **B. Visión**

Ser el área asesora, comprometida con la mejora continua y los valores Institucionales, contribuyendo al fortalecimiento del sistema de control interno y de gestión Institucional.

## **IV. Posición Organizativa**

Dentro de la estructura de la organización administrativa de la Autoridad Marítima Portuaria, el Área de Auditoría Interna pertenece al nivel de Asistencia y Asesoría, dependiendo jerárquicamente del Consejo Directivo, tal como lo establece el Art. 34 de la Ley de la Corte de Cuentas de la República, que literalmente dice: “Art. 34:” En las entidades y organismos a que se refiere el inciso primero del Artículo 3 de esta Ley, se establecerá una sola unidad de auditoría interna bajo la dependencia directa de la máxima autoridad.”



## **V. Independencia**

Las actividades que realiza el Área de Auditoría Interna de la Autoridad Marítima Portuaria, poseen una independencia razonable, ya que cumple con los siguientes atributos:

1. El Área de Auditoría interna depende del Consejo Directivo.
2. El jefe(a) del Área de Auditoría Interna es nombrado por el Consejo Directivo.
3. Todas las actuaciones y documentos elaborados por el Jefe de Auditoría Interna que deban ser legalizados, son aprobados por el Consejo Directivo.
4. El Área de Auditoría Interna, está sometido a las mismas normas establecidas para todo el personal de la Autoridad Marítima Portuaria, siendo el Jefe de Auditoría Interna, el responsable de los objetivos, planes y la evaluación del personal a su cargo.

5. Las demás áreas de la institución no ejercen autoridad sobre el Área Auditoría Interna, ni sobre los miembros de la misma.
6. El Área de Auditoría Interna mantiene una posición de independencia con respecto a las actividades que evalúan, porque no existe responsabilidades sobre las operaciones.
7. El Área de Auditoría Interna no participa en actividades que puedan perjudicar el juicio del auditor, tales como: Implementar controles internos, desarrollar procedimientos, diseñar sistemas, preparar registros y todo aquello que no sea propio de la actividad de auditoría interna.
8. El Jefe de Auditoría Interna no mantiene autoridad ni competencia sobre las áreas de la AMP.
9. El Área de Auditoría Interna no dirigirán actividades de servidores o contratistas que no se encuentren adscritos a la actividad de auditoría interna, solo podrá hacerlo cuando los mismos sean formalmente asignados a equipos de auditoría interna para el desarrollo de trabajos específicos, cumpliendo siempre con las exigencias de la Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental.
10. El Área de Auditoría Interna se mantendrán libres de cualquier injerencia de la institución, que pueda comprometer su independencia y objetividad en el desarrollo de los trabajos, en cuanto a la definición, alcance, procedimientos, frecuencia, cronograma o contenido de los informes de auditoría, para garantizar independencia y una actitud mental objetiva, conforme al debido cuidado profesional.

## **VI. Competencia**

Para el ejercicio de la actividad de auditoría interna, los auditores se encuentran autorizados para la revisión y examen de los documentos, sistemas, bienes y registros que se consideren relevantes; tienen acceso irrestricto al personal y a todas las áreas que se estimen necesarias para el desempeño de sus funciones y la ejecución del plan de trabajo, previa comunicación a los encargados de las áreas de la Autoridad Marítima Portuaria. En caso de que la información sea de carácter restringido, se tramitará la autorización correspondiente.

Asimismo, es responsabilidad del Área de Auditoría Interna, estar debidamente informados sobre aspectos relevantes para el desempeño de sus actividades, para ello podrán asistir a reuniones, capacitaciones y foros en los que se solicite su presencia, así como aquellas actividades en que los auditores consideren oportuna su participación. Además, el Jefe de



Auditoría Interna, podrá solicitar acceso permanente de lectura a datos y sistemas informáticos.

El Jefe de Auditoría Interna informará al Consejo Directivo, sobre cualquier intento de obstaculizar el desempeño de sus funciones.

## **VII. Alcance del Trabajo**

El alcance de la actividad del Área de Auditoría Interna incluye la evaluación o verificación del sistema de control interno (estructura de gobierno, procesos, gestión de riesgos y controles), sin restricción alguna; así como la calidad en el desempeño del cumplimiento de las responsabilidades asignadas para lograr los objetivos y las metas de la institución, lo cual comprende:

- Evaluar la confiabilidad, oportunidad e integridad de la información financiera, administrativa y operativa, y los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y reportar dicha información.
- Evaluar los sistemas establecidos para asegurar el cumplimiento de las políticas, planes, procedimientos, leyes y regulaciones aplicables a la institución.
- Identificar y evaluar los procesos que protegen los activos de la AMP.
- Evaluar la eficiencia y eficacia con que se emplean los recursos, a través de metodologías que garanticen la razonabilidad en la efectividad de la gestión.
- Evaluar planes y programas para establecer si los resultados son consistentes con los objetivos y metas establecidas.
- Verificar los procesos relacionados con el manejo de los recursos, bienes y los sistemas de información, normas, políticas, procedimientos, planes y programas de la AMP.
- Evaluar la eficacia y eficiencia de la administración de los riesgos en la AMP.
- Coadyuvar en el mejoramiento continuo y en el logro de los objetivos de la AMP, mediante recomendaciones, sin asumir responsabilidades de gestión propias de la administración.
- Informar sobre el propósito de la actividad de auditoría interna, la autoridad, responsabilidad, y los resultados en la ejecución del plan de auditoría al Consejo Directivo, según corresponda.
- Coordinar requerimientos efectuados por los organismos externos de control.
- Solicitar información sobre las auditorías externas que se realicen a la institución.

## **VIII. Autoridad y Responsabilidad**

### **A. Autoridad**

**El Jefe de Auditoría Interna y los auditores, según corresponda, están autorizados para:**

- Acceder al personal, a la información y bases de datos que sean necesarios y que estén relacionados con los exámenes especiales incluidos en el plan anual de trabajo, los informes de auditoría externa y de la Corte de Cuentas de la República, como insumo para la evaluación del control interno.
- Asignar recursos a los trabajos de auditoría, establecer la periodicidad para la ejecución de los exámenes especiales conforme el plan de trabajo, definir el universo auditable y las unidades auditables, determinar los objetivos y alcance de los exámenes especiales y aplicar las técnicas necesarias para cumplir con los objetivos de la actividad de auditoría interna.
- Solicitar la colaboración necesaria del personal responsable o competente de las operaciones del área, proceso o aspecto a examinar, así como de otros servicios especializados.
- Emitir el Manual de Auditoría Interna de la AMP.

**El Jefe de Auditoría Interna y los auditores, según corresponda, no están autorizados para:**

- Desempeñar ningún tipo de tareas operativas para la AMP.
- Iniciar o aprobar transacciones contables.
- Realizar exámenes especiales en los que pudieran tener conflicto de intereses.
- Dirigir las actividades de ningún empleado de la institución que no sea el personal del Área de Auditoría Interna, a excepción del personal asignado apropiadamente a los equipos de auditoría o a colaborar de alguna forma con los auditores internos.

### **B. Responsabilidad**

El personal de Auditoría Interna, según corresponda, realizará sus actividades, asumiendo las siguientes responsabilidades:

- Cumplir con las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental y Manual de Auditoría Interna de la AMP, Reglamento de Normas Técnicas de Control Interno de la AMP, Estatuto de Auditoría Interna de la AMP y toda Normativa establecidas para todo el personal de la Autoridad Marítima Portuaria.
- Actualizar conocimientos sobre normas, técnicas, metodologías y herramientas, que permitan llevar a cabo sus responsabilidades y cubrir sus objetivos con los máximos niveles de calidad;
- Elaborar el plan de trabajo anual, utilizando una adecuada metodología basada en riesgos. Dicho plan y sus modificaciones, de existir, deben darse a conocer al Consejo Directivo.
- Ejecutar los exámenes establecidos en el plan de trabajo y otros exámenes requeridos, efectuando las modificaciones correspondientes en el plan de trabajo.
- Realizar seguimiento periódico de la implementación de medidas acordadas sobre recomendaciones de auditorías anteriores.
- Emitir informes cada 4 meses al Consejo Directivo, sobre los resultados y asuntos significativos de las actividades de las auditorías ejecutadas y sobre el cumplimiento del plan de trabajo.
- Someterse a la auditoría externa y de la Corte de Cuentas de la República, para asegurar la calidad de los trabajos y el cumplimiento de las normas y procedimientos aplicables.

## **IX. Aprobación y Vigencia**

El Estatuto de Auditoría Interna de la Autoridad Marítima Portuaria deberá someterse a aprobación del Consejo Directivo, así como sus actualizaciones, y entrará en vigencia desde su aprobación.

**DADO EN LAS OFICINAS DE LA AMP:** San Salvador, ocho de diciembre de dos mil diecisiete.

**VII) APROBACIÓN DE REFORMAS AL MANUAL DE AUDITORÍA INTERNA.** La licenciada Coralía Cuchillas, en su calidad de jefe del Área de Auditoría Interna, expuso a los señores directores los cambios que considera necesario realizar en el *Manual de auditoría interna*, para desarrollar con mayor exactitud las normas aplicables al auditor y la administración de la actividad del Área de Auditoría Interna, entre otros. **RESOLUCIÓN No. 199/2017.** Los señores miembros del Consejo Directivo, con base en la facultad conferida en el artículo 10

numeral 3 de la Ley General Marítimo Portuaria, **POR UNANIMIDAD ACUERDAN:** Aprobar el siguiente documento que contiene el *Manual del Área de Auditoría Interna de la AMP*:

## **INTRODUCCIÓN**

Con base en las disposiciones de la Corte de Cuentas de la República y demás regulaciones de carácter general para la práctica de la Auditoría Interna Gubernamental establecidas en las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental - NAIG, que contienen directrices generales para orientar el trabajo de Auditoría Interna y de acuerdo a las necesidades propias según el contexto del trabajo que se realiza en la institución, se elaboró el presente Manual de Auditoría Interna de la Autoridad Marítima Portuaria - AMP, el cual servirá de guía para orientar el trabajo del auditor, en la ejecución del proceso de auditoría, sin que esto represente sustituir el juicio profesional y su experiencia.

El presente Manual, desarrolla los temas siguientes: en las Normas generales: Normas aplicables al auditor, Estatuto de Auditoría Interna de la AMP, Administración de la actividad de Auditoría Interna, Participación de profesionales o especialistas en la actividad de Auditoría Interna, Aseguramiento y Mejora de la Calidad en la Auditoría y Comité de Auditoría; y en las Normas específicas: Aspectos generales de Auditoría Interna y las fases del proceso de auditoría: Planificación, Ejecución e Informe; además se incluyen para efectos ilustrativos, formatos y ejemplos a considerar en el desarrollo de las actividades de la Unidad de Auditoría Interna de la AMP.

## **TITULO I. GENERALIDADES**

### **CAPITULO I. ASPECTOS GENERALES**

#### **1.1 Fundamento legal**

El Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental tiene su fundamento en el Art. 24, numeral 4 de la Ley de la Corte de Cuentas de la República, en el cual se expresa que, para regular el funcionamiento del Sistema Nacional de Control y Auditoría de la Gestión Pública, la Corte expedirá con carácter obligatorio: “4) Reglamentos, manuales, instructivos y demás disposiciones necesarias para la aplicación del Sistema”.

EL Artículo 203 de las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental, establece que: “Para la aplicación de las presentes Normas, la Corte, emitirá con carácter general, el Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental, para que las unidades de auditoría interna

de las entidades y organismos del sector público elaboren su manual, de acuerdo a sus necesidades”

## 1.2 Ámbito de aplicación

El presente Manual constituye el marco básico para que la Unidad de Auditoría Interna de la AMP, ejecute el proceso de auditoría con base en los lineamientos establecidos en el presente documento.

## 1.3 Objetivos del manual

### **Objetivo General:**

Proporcionar un documento de aplicación práctico que guíe el desarrollo del trabajo profesional de los Auditores Internos de la AMP, en correspondencia con las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental; para contribuir a la rendición de cuentas, transparencia y buen uso de los recursos institucionales.

### **Objetivos Específicos:**

- Estandarizar criterios para la ejecución del proceso de auditoría y poder lograr los objetivos institucionales a través de un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de la AMP.
- Proveer una herramienta práctica de consulta sobre los aspectos técnicos relativos al ejercicio de la Auditoría Interna Gubernamental.

## 1.4 Generalidades de la auditoría

De acuerdo con lo establecido en el Art. 30 de la Ley de la Corte de Cuentas de la República, la auditoría gubernamental interna podrá examinar y evaluar en las entidades y organismos del sector público:

1. Las transacciones, registros, informes y estados financieros.
2. La legalidad de las transacciones y el cumplimiento de otras disposiciones.
3. El control interno financiero.
4. La planificación, organización, ejecución y control interno administrativo.
5. La eficiencia, efectividad y economía en el uso de los recursos humanos, ambientales, materiales, financieros y tecnológicos.
6. Los resultados de las operaciones, el cumplimiento de objetivos y metas.

El Art. 31 de la misma Ley, establece que la auditoría gubernamental será interna cuando la practiquen las unidades administrativas pertinentes de las entidades y organismos del sector público y que el análisis o revisión puntual de cualquiera de los numerales antes detallados se denomina Examen Especial.

Considerando que el trabajo de la Unidad de Auditoría Interna comprende uno o más componentes de los estados financieros, uno o más elementos de la gestión (Incluyendo las TIC's), así también de cumplimiento de disposiciones legales aplicables, por lo que no es posible emitir una opinión sobre las cifras de los estados financieros.

Entre los aspectos que pueden examinarse, se encuentran los siguientes:

- Uno o varios componentes de los estados financieros
- Transacciones financieras
- Actividades o procesos operativos y/o administrativos
- Programas
- Contratos
- Proyectos de infraestructura
- Aspectos operacionales o de gestión
- Gestión ambiental
- Tecnología de Información y Comunicaciones (TIC's)

Cuando la auditoría se refiera a aspectos operacionales o de gestión, este consistirá en el examen y evaluación de la gestión realizada por el área auditada, respecto al proceso o aspecto examinado, para determinar según corresponda, la eficacia, eficiencia, efectividad, excelencia, equidad y economía, en el cumplimiento de objetivos, metas o productos.

La auditoría de Gestión Ambiental se enfoca en un área, proceso o aspecto ambiental específico, en apego al ordenamiento legal en materia ambiental, tales como la política ambiental, programa, proyectos, gestión de un recurso o servicio ambiental determinado.

La auditoría a las Tecnologías de Información y Comunicación (TIC's) es la evaluación constructiva y objetiva a la gestión de las Tecnologías de Información y Comunicación de la AMP, para verificar el uso de los recursos tecnológicos, confidencialidad, confiabilidad, integridad, disponibilidad y respaldo de la información procesada por los sistemas de

información automatizados, el control interno asociado y apoyo en la automatización de los procesos operativos y administrativos de la AMP.

La auditoría a las TIC's puede orientarse a uno o varios de los siguientes enfoques:

- a. Seguridad: Evalúa la seguridad implementada en los sistemas de información, con la finalidad de mantener la confidencialidad, integridad y disponibilidad de la información.
- b. Información: Se enfoca en el examen de la estructura, integridad y confiabilidad de la información gestionada por el sistema de información.
- c. Infraestructura tecnológica: Evalúa la correspondencia de los recursos tecnológicos en relación a los objetivos previstos.
- d. Software de Aplicación: Se enfoca en evaluar la eficacia de los procesos y controles inmersos en el software de aplicación, que el diseño conceptual de éste cumpla con el ordenamiento normativo aplicable.
- e. Comunicaciones y Redes: Evalúa la confiabilidad y desempeño del sistema de comunicación para mantener la disponibilidad de la información.

El proceso de Auditoría comprende las siguientes fases:

- a. Planificación
- b. Ejecución
- c. Informe

#### 1.5 Funciones de auditoría interna

A continuación, se presenta la distribución de las funciones de auditoría interna, respecto a la planificación anual del trabajo y a las tres fases del proceso de auditoría, las cuales variarán de acuerdo con la estructura de auditoría interna y la cantidad de personal que se tenga:

PROCEDIMIENTOS	RESPONSABLE
<b>PLAN DE TRABAJO</b>	
1. Elaboración del Plan Anual de Trabajo, basado en una evaluación de riesgos	Jefe de Auditoría Interna, en coordinación con el personal de Auditoría Interna que sea necesario

PROCEDIMIENTOS	RESPONSABLE
2. Comunicar el Plan Anual de Trabajo al Consejo Directivo.	Jefe de Auditoría Interna
3. Remitir el Plan Anual de Trabajo y sus modificaciones a la Corte de Cuentas de la República.	Jefe de Auditoría Interna
4. Presentar cada 4 meses informe al Consejo Directivo, sobre la ejecución del Plan de Trabajo.	Jefe de Auditoría Interna
<b>FASE DE PLANIFICACIÓN</b>	
1. Asignación de auditoría y designación de personal, mediante la orden de trabajo.	Jefe de Auditoría Interna
2. Elaboración del Programa de Planificación	Encargado del Examen de Auditoría
3. Desarrollo de procedimientos de planificación	Encargado del Examen de Auditoría
4. Supervisión, revisión de documentos de auditoría y resultados obtenidos en la planificación	Jefe de Auditoría Interna
5. Elaboración de Memorando de Planificación y programas de ejecución	Encargado del Examen de Auditoría
6. Aprobación de Memorando de Planificación y programas de ejecución	Jefe de Auditoría Interna
7. Supervisión, verificación del contenido del Memorando de planificación y su ejecución	Jefe de Auditoría Interna
<b>FASE DE EJECUCIÓN</b>	
1. Ejecución de programa de auditoría	Encargado del Examen de Auditoría
2. Determinación del tamaño de muestra, si aplica.	Encargado del Examen de Auditoría
3. Supervisión, revisión de documentos de auditoría.	Jefe de Auditoría Interna



<b>PROCEDIMIENTOS</b>	<b>RESPONSABLE</b>
4. Resultados obtenidos en la ejecución y comunicación preliminar.	Encargado del Examen de Auditoría
5. Redacción de hallazgos	Encargado del Examen de Auditoría
6. Revisión de la comunicación preliminar y de hallazgos	Encargado del Examen de Auditoría
7. Conclusión sobre los resultados obtenidos en área, proceso o aspecto examinado	Encargado del Examen de Auditoría
<b>FASE DE INFORME</b>	
1. Elaboración de Borrador de Informe	Encargado del Examen de Auditoría
2. Revisión y aprobación del Borrador de Informe	Jefe de Auditoría Interna
3. Convocatoria a Lectura de Borrador de Informe	Jefe de Auditoría Interna
4. Lectura de Borrador de Informe	Jefe de Auditoría Interna y encargado del Examen de Auditoría
5. Elaboración de acta de Lectura de Borrador de Informe	Encargado del Examen de Auditoría
6. Análisis de comentarios de la administración	Encargado del Examen de Auditoría
7. Elaboración de Informe de Auditoría	Encargado del Examen de Auditoría
8. Revisión y aprobación de Informe de Auditoría	Jefe de Auditoría Interna
9. Emisión y Firma de Informe Final de Auditoría	Jefe de Auditoría Interna
10. Distribución de Informe Final de Auditoría	Encargado del Examen de Auditoría

En caso de que el (la) Jefe de Auditoría Interna no tenga personal a su cargo, asumirá la responsabilidad de las actividades del Encargado del Examen de Auditoría.

## **TITULO II. ASPECTOS GENERALES DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA INTERNA**

### **CAPITULO I. NORMAS APLICABLES AL AUDITOR**

Este capítulo aborda las normas aplicables al auditor, cuyo cumplimiento es esencial para el ejercicio de la actividad de auditoría interna en la AMP, pues describe las normas de comportamiento y guía la conducta ética que debe observar el personal que ejerce la auditoría interna.

### 1.1 Integridad y Valores Éticos

Los auditores deben demostrar su compromiso con la integridad y valores éticos aplicando estándares de conducta, particularmente cuando se enfrenten a situaciones en que se puedan comprometer la integridad y valores éticos, manteniendo una actitud propositiva y de respeto frente al auditado y demás personas con quienes interactúan.

La integridad de los auditores internos establece confianza y consiguientemente, provee la base para confiar en su juicio.

### 1.2 Capacidad Profesional

Los auditores internos deben aplicar el conocimiento, aptitudes y experiencia necesarios al desempeñar las actividades de auditoría interna, y mejorar continuamente sus habilidades, efectividad y calidad de servicios.

### 1.3 Independencia y Objetividad

La actividad de auditoría interna debe ser independiente y los auditores internos deben actuar con objetividad profesional al reunir, evaluar y comunicar información sobre el área, proceso o aspecto examinado, debiendo evaluar todas las circunstancias relevantes y formar sus juicios libres de intereses personales o externos. Por ejemplo, la independencia podría verse afectada por presiones externas sobre los auditores; por prejuicios de los auditores respecto a los auditados, al área, proceso o aspecto a examinar; o por relaciones personales o financieras que provoquen conflicto de interés. (ver declaración de independencia).

El conflicto de intereses es una situación en la cual, el auditor tiene interés personal o profesional en competencia con otros intereses, que pueden hacerle difícil el cumplimiento imparcial de sus tareas. Puede existir un conflicto de intereses aun cuando no se produzcan actos inadecuados o no éticos. Un conflicto de intereses puede crear una apariencia de deshonestidad y afectar la confianza en el auditor, el área de auditoría interna y la profesión, además, puede menoscabar la capacidad de desempeñar las tareas y responsabilidades con objetividad.

El personal de auditoría interna no debe intervenir en asuntos en que se vea afectada su independencia u objetividad. Las amenazas a la independencia deben contemplarse en todos los niveles; el formato de Declaración de Independencia se muestra en Anexo No. 1 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016. Esta declaración se presentará anualmente al Consejo Directivo, debiendo informar oportunamente cualquier cambio en los aspectos declarados, que afecten la independencia del ejercicio de la auditoría interna.

#### 1.4 Diligencia y Debido Cuidado Profesional

Los auditores deben cumplir las tareas asignadas con la diligencia y el cuidado profesional adecuado, sin que ello implique infalibilidad.

El auditor debe estar alerta a los riesgos materiales que pueden afectar los objetivos, las operaciones o los recursos de la AMP; sin embargo, los procedimientos de auditoría llevados a cabo con el debido cuidado profesional, no garantizan que todos los riesgos materiales sean identificados.

El auditor ejerce el debido cuidado profesional, al considerar:

- El alcance necesario para lograr los objetivos del trabajo
- La complejidad relativa y significativa de los asuntos a los cuales se aplican procedimientos de auditoría
- La probabilidad de errores materiales, fraude o incumplimiento
- El costo de aseguramiento en relación con los beneficios potenciales

#### a.5 Confidencialidad

Los auditores internos deben respetar el valor y la propiedad de la información que reciben y no divulgar información sin la debida autorización a menos que exista una obligación legal o profesional para hacerlo.

Los auditores serán prudentes en el uso y protección de la información obtenida en el transcurso de su trabajo y no deben utilizar la información para lucro personal o que de alguna manera fuera contraria a la ley o en detrimento de los objetivos legítimos y éticos de la AMP.

## CAPITULO II. ESTATUTO DE AUDITORÍA INTERNA

Los Estatuto de la Unidad de Auditoria Interna del AMP comprenden:

- a. Propósito
- b. Visión y misión
- c. Posición organizativa
- d. Independencia
- e. Competencia
- f. Alcance del trabajo
- g. Autoridad y Responsabilidad

Ver Estatuto de Auditoria Interna de la AMP.

## CAPITULO III. ADMINISTRACIÓN DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA INTERNA

En este capítulo se contemplan los lineamientos mínimos que deben ser considerados por el Jefe de Auditoria Interna de la AMP, al elaborar el Plan Anual de Trabajo en cumplimiento a la Ley de la Corte de Cuentas de la República; Plan que debe presentarse a más tardar el treinta y uno de marzo de cada año, plazo establecido en la Ley de la Corte de Cuentas de la República. Además, se debe informar por escrito a la Corte de Cuentas, en forma inmediata sobre cualquier modificación que se le hiciera.

### 3.1 Elaboración del plan anual de trabajo

El Jefe de Auditoría Interna, previo a la elaboración del Plan Anual de Trabajo, debe considerar al menos lo siguiente:

- a. Conocer el Plan Estratégico de la AMP, para guardar consistencia con las metas de la organización.
- b. Comprender los objetivos estratégicos la AMP, para considerarlos en el establecimiento de los objetivos del plan anual.
- c. Tener una comprensión del rol principal de la AMP, para identificar las actividades claves en el cumplimiento de su misión y objetivos, a efectos de considerarlas en la programación anual.
- d. Conocer la gestión y evaluación del riesgo Institucional, por parte de la administración, para identificar áreas de alto riesgo.
- e. Comprender las expectativas del Consejo Directivo y otras unidades de la AMP.

- f. El plan anual se orientará a las áreas de mayor riesgo, no obstante, puede incluir unidades con menor nivel de riesgo, para darles cobertura y confirmar que sus riesgos no han cambiado.
- g. De no estar identificados los riesgos en la AMP, se puede realizar análisis del entorno, para detectar Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas de la Institución u otra técnica aplicable, para priorizar las actividades de Auditoría Interna.
- h. Analizar la adecuación y eficacia de los controles internos, basado en el resultado de evaluaciones en auditorías anteriores.
- i. Considerar los resultados de las auditorías realizadas, así como cumplimiento de las recomendaciones según resultado del seguimiento, para identificar procesos o actividades críticas a ser consideradas en el Plan Anual.

Adicionalmente, al formular el plan anual de trabajo, el Jefe de Auditoría Interna debe considerar las actividades que consumen recursos, tales como; vacaciones, capacitaciones, entre otros. Lo anterior implica que, previo a la determinación de los recursos requeridos para ejecutar los trabajos de auditoría, deberá calcular el tiempo en horas o días hábiles disponibles del personal de auditoría interna. Esto es, tomar el tiempo total por año y descontar vacaciones, descansos remunerados, permisos laborales, días festivos, tiempos de capacitación, comisiones programadas y tener una disponibilidad de tiempo para imprevistos, lo cual define el tiempo hábil que realmente será aplicado a los trabajos de auditoría.

Luego se deberá asignar el personal y el tiempo suficiente para cubrir todos los trabajos de auditoría o informes que ordena la Ley o alguna normativa específica, por ejemplo, elaboración del plan anual de trabajo de auditoría interna, seguimiento a las recomendaciones de informes de auditorías anteriores. Descontados los tiempos anteriores, el tiempo y el recurso humano restante es el que se puede asignar a la ejecución del plan anual de auditorías basado en riesgos.

### 3.2 Contenido del plan anual de trabajo

El Plan Anual de Trabajo de Auditoría Interna, debe orientarse a alcanzar los objetivos establecidos y definir claramente las acciones que se ejecutarán.

Este documento consigna las auditorías y la atención a requerimientos a realizar durante el año, a las unidades administrativas y actividades susceptibles de ser auditadas. El Jefe de

Auditoría Interna debe considerar dentro de su plan anual de trabajo, el seguimiento a las recomendaciones de auditoría emitidas por las Firmas Privadas de Auditoría, la Corte de Cuentas de la República y Auditoría Interna.

El Plan debe contener:

**a. Visión, misión, principios y valores de auditoría interna**

Las ideas rectoras de Auditoría Interna deben ser definidas considerando hacia donde se enfocarán los esfuerzos para lograr lo que desea ser en el futuro, tomando en cuenta la finalidad que tiene dicha unidad; las actividades que hace para cumplir con la misión y visión; principios y valores aplicables al desempeño de funciones.

**b. Definición de objetivos**

Los objetivos del Plan Anual de Trabajo de Auditoría Interna deben estar enfocados al cumplimiento de las funciones principales que ésta realiza, considerando la optimización de los recursos humanos, técnicos, materiales y financieros.

**c. Riesgos a considerar en el plan**

Se describen las evaluaciones realizadas y los resultados obtenidos de las consideraciones previas a la elaboración del plan, las cuales permitirán identificar y priorizar las áreas que tienen mayor exposición al riesgo y que se consideran para definir los exámenes a programar en el plan anual.

Sobre la base de la identificación de riesgos elaborado por la Administración, el Jefe de Auditoría Interna tomará en cuenta los riesgos significativos, no obstante, en caso de que la institución no cuente con dicho documento, el auditor puede identificar el universo de áreas auditables y evaluar el riesgo de cada una de ellas; los resultados de las auditorías anteriores y las recomendaciones pendientes de cumplir, determinadas como resultado del seguimiento respectivo.

**d. Programación de auditorías**

Para determinar las auditorías a programar, además de las áreas de mayor riesgo, el Jefe de Auditoría Interna debe estimar un porcentaje de actividades de auditoría no programadas originadas por requerimientos institucionales.

Las metas o acciones por ejecutar deben ser enfocadas a los aspectos más importantes de la Institución, para lograr una mayor cobertura de la estructura organizativa y al logro de los objetivos definidos.

El Jefe de Auditoría Interna debe detallar las auditorías a ejecutar incorporando un cronograma de las actividades a desarrollar, describiendo al menos los siguientes elementos: área, proceso o aspecto a examinar, unidad de medida, recursos a utilizar, definición del tiempo en que se realizaran.

#### **e. Anexos del plan**

Para efectos de medición del cumplimiento del Plan Anual de Trabajo y cumplimiento de las metas programadas, es necesario elaborar anexos que detallen la información siguiente:

- Recurso humano de auditoría interna a nivel de cargos.
- Programa de capacitación.
- Describir la necesidad de contratar especialistas para el desarrollo de alguna auditoría programada, por no contar con suficiente personal o personal que tenga las habilidades y conocimientos técnicos apropiados para ejecutarlo.

En Anexo No. 3 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se presenta el modelo de Plan Anual de Trabajo de Auditoría Interna.

#### **3.3 Modificación del plan anual de trabajo**

Cuando sea necesario efectuar modificaciones al Plan Anual de Trabajo de Auditoría Interna, éstas deben especificar las causas que originan dichas modificaciones, debiendo comunicarlas al Consejo Directivo de la AMP, para su conocimiento y a la Corte de Cuentas de la República en cumplimiento a lo establecido en la Ley.

#### **3.4 Comunicación del plan anual de trabajo**

El Plan Anual de Trabajo debe ser comunicado al Consejo Directivo de la AMP, a fin de obtener de parte de ésta, el apoyo para proveerle de los recursos necesarios y el respaldo ante los auditados para la realización de las auditorías programadas, y dar a conocer las posibles implicaciones o impactos que conllevaría una limitación en los recursos solicitados.

### 3.5 Administración de recursos

Para programar la cantidad de auditorías a ejecutar en el año, el Jefe de Auditoría Interna debe considerar, la cantidad de personal con que cuenta, la cobertura que puede dar con éste y la factibilidad financiera para que el Consejo Directivo proporcione recursos adicionales.

Como parte de la administración de recursos, el Jefe de Auditoría Interna, debe asignar las actividades planificadas a personal que cuente con las habilidades, capacidades y conocimientos técnicos apropiados para el desarrollo de las mismas.

### 3.6 Políticas y procedimientos

El Jefe de Auditoría Interna, debe elaborar las políticas a seguir para la orientación de la auditoría, las cuales deben promover consistencia en la calidad del trabajo realizado y definir responsabilidades de supervisión y revisión; además deben ser de conocimiento del personal que realiza los procesos de auditoría, a fin de garantizar su cumplimiento.

La aplicación de las políticas y procedimientos, deben asegurar lo siguiente:

- El logro de los objetivos de la auditoría.
- Que las auditorías y otros trabajos se realicen profesionalmente y de acuerdo a los requisitos legales y técnicos, permitiendo estandarizar los procesos.
- El cumplimiento de los tiempos en la realización de las auditorías y la presentación de los productos generados en las tres fases del proceso de auditoría.
- Consistencia en la calidad del trabajo realizado, facilitando el control y obteniendo productos de mejor calidad.
- Definición de las responsabilidades de supervisión y de revisión.

En las políticas de la Unidad de Auditoría Interna deben quedar suficientemente claro y divulgado lo siguiente:

- Responsabilidad de la función de supervisión.
- Responsabilidad de la función de revisión.
- La independencia de las operaciones.
- Acceso irrestricto a registros, archivos y documentos que sustentan la información e inclusive a las operaciones en sí.



En el presente Manual, se encuentran detallados los principales procedimientos que el auditor debe seguir en el desarrollo de las auditorías, los cuales son una herramienta para la actividad de auditoría interna.

### 3.7 Coordinación

La coordinación que debe existir con las Unidades Organizativas de la institución se enfoca a las reuniones relacionadas con el inicio del examen o notificaciones, para dar a conocer el tipo de auditoría y el período a auditar; solicitar la colaboración en proporcionar información que requiere el proceso de auditoría, durante la ejecución del examen, coordinar el acompañamiento en la aplicación de procedimientos que requieran la verificación física de procesos, bienes, proyectos, etc.

### 3.8 Informes al Consejo Directivo de la AMP.

El Jefe de Auditoría Interna deberá presentar cada cuatro meses, informe sobre la ejecución del plan anual de trabajo al Consejo Directivo, donde mencione las actividades ejecutadas, las limitantes o causas por las cuales no ha cumplido las metas durante el período informado; asimismo, debe comunicar las acciones a tomar para cumplir con el plan y evitar el incumplimiento en el próximo período a informar.

### 3.9 Gestión de riesgos

El Jefe de Auditoría Interna debe identificar y gestionar los riesgos relacionados con su actividad, a fin de tomar las medidas que sean necesarias.

Las categorías en que se clasifican los riesgos de la actividad de auditoría interna son:

#### a. **Fracaso de la auditoría**

Está relacionado con los fallos de control, tales como:

- Incumplimiento a las NAIG.
- Carencia de un proceso de evaluación de riesgos efectivo para la identificación de áreas clave de auditoría, así como de las áreas de alto riesgo durante la planificación de auditorías.
- Deficiencia en el diseño de procedimientos de auditoría efectivos para evaluar riesgos reales y controles correctos.
- Equipos de auditoría que no cuentan con el nivel apropiado de competencia.
- Supervisión inadecuada.

- Carencia de confianza profesional.

Estos fallos exponen a la AMP a un riesgo significativo, por lo que la actividad de auditoría interna puede realizar las siguientes prácticas:

- Implantar un programa de aseguramiento y mejora de la calidad efectiva.
- Analizar periódicamente la metodología para determinar el universo de auditorías, mediante la evaluación rutinaria del perfil de riesgo dinámico de la AMP.
- Analizar periódicamente el plan de auditoría para evaluar qué tareas son las de mayor riesgo y dedicar más tiempo a la comprensión del enfoque de las tareas críticas.
- Planificación efectiva, que incluya: hechos relevantes y actualizados sobre el área, proceso o aspecto auditado, el desempeño de una evaluación de riesgos efectiva que pueda reducir significativamente los riesgos de fracaso de la auditoría, comprensión del alcance del trabajo y los procedimientos de auditoría a realizar, la creación de puntos de control en la dirección de la actividad de auditoría interna y la aprobación de cualquier desviación del plan acordado.
- Diseño de auditoría efectiva, considerando el tiempo suficiente para la comprensión y análisis del diseño del sistema de controles internos para determinar si esta proporciona el control adecuado con anterioridad al inicio de las pruebas de efectividad. Esto proporciona una base firme para los comentarios de auditoría sobre las causas principales, que a veces pueden ser el resultado de un diseño de control deficiente, también reduciría la posibilidad de fracaso de la auditoría mediante la identificación de controles que faltan.
- Asignación de recursos apropiados: Es esencial asignar el personal adecuado a cada auditoría, sobre todo al planificar un riesgo mayor o un trabajo muy técnico. Además de las competencias adecuadas, es importante garantizar que el equipo posee el nivel apropiado de experiencia, incluyendo habilidades de gestión para aquellos que lideran los trabajos de auditoría interna.
- Análisis de la dirección y procedimientos de jerarquización efectivos: El involucramiento del Jefe de Auditoría Interna en el proceso de auditoría juega un papel importante para mitigar el riesgo de fracaso de la auditoría, pudiendo incluir: análisis de documentos de auditoría, discusiones a tiempo real relacionadas con los hallazgos o una reunión de cierre, además se pueden identificar problemas potenciales y evaluarse previo a la tarea.

Adicionalmente, se pueden tener procedimientos de orientación que perfil en cuando y que tipos de asuntos transferir y a qué nivel de la unidad.

#### **b. Falso aseguramiento**

Es un nivel de confianza o aseguramiento basado en percepciones o asunciones más que en hechos. En muchos casos, el hecho de que la actividad de auditoría interna esté involucrada en un problema puede crear algún nivel de falso aseguramiento; por ejemplo:

Una unidad operativa solicitó una actividad de auditoría interna para proporcionar algunos "recursos" de ayuda para implantar un nuevo sistema informático en la institución; la unidad utilizó estos recursos para probar el nuevo sistema; tras ese uso, un error en el diseño del sistema originó repetición de la información, cuando se preguntó la causa, la unidad operativa respondió que Auditoría Interna había estado involucrada en el proceso y no había identificado el problema. En este caso la implicación de los auditores internos creó un falso aseguramiento que no era consistente con su papel real en el proyecto.

Aunque no existe forma de atenuar los riesgos del falso aseguramiento, Auditoría Interna puede manejar proactivamente su riesgo en esta área. La comunicación frecuente y clara es una estrategia clave para controlar el falso aseguramiento.

Otras prácticas destacadas, son:

- Comunicar con claridad el ámbito cubierto por la evaluación de riesgos, el plan de auditoría interna y el trabajo de auditoría interna.
- Comunicar con claridad lo que no forma parte del alcance de la evaluación de riesgos y del plan de auditoría interna.
- No participar en actividades diferentes de auditoría interna, en carácter de recursos prestados, lo que puede generar falso aseguramiento, excepto en los casos que se participe como observador.

#### **c. Riesgo de reputación**

Mantener una "marca" fuerte es primordial para el éxito de las actividades de auditoría interna y su habilidad para contribuir con la AMP. En la mayoría de los casos, la marca de la actividad de auditoría interna se crea durante varios años a través del trabajo consistente y de alta calidad, desafortunadamente, esta marca puede destruirse instantáneamente por un acontecimiento desfavorable.

Es importante que las actividades de auditoría interna consideren a qué tipos de riesgo se enfrentan, que podrían impactar en su reputación y desarrollen estrategias atenuantes para tratar estos riesgos. Algunas prácticas son:

- Implantar un programa sólido de aseguramiento y mejora de la calidad en todos los procesos de la actividad de auditoría interna.
- Monitorear el cumplimiento de aspecto éticos en el desarrollo de las auditorías.
- Asegurar que la actividad de auditoría interna cumple con las políticas y prácticas establecidas en la institución.
- Realizar periódicamente una evaluación de riesgos de la actividad de auditoría interna para identificar riesgos potenciales que puedan afectar la “marca”.

En caso de que Auditoría Interna, experimente un acontecimiento que afecte su reputación, el Jefe de Auditoría Interna debe analizar el acontecimiento y las causas principales, para mejorar la comprensión de los cambios potenciales a considerar en el proceso de auditoría interna o control del entorno para atenuar las incidencias futuras.

### 3.10 Control

La institución cuenta con el Reglamento de Normas Técnicas de Control Interno Específicas (NTCIE), por tanto, Auditoría Interna debe realizar evaluaciones del Sistema de Control Interno, considerando que éste tiene como finalidad contribuir a la Institución en el cumplimiento de los siguientes objetivos:

- a. Lograr eficiencia, efectividad y eficacia de las operaciones.
- b. Obtener confiabilidad y oportunidad de la información.
- c. Cumplir con leyes, reglamentos, disposiciones administrativas y regulaciones aplicables.

Las evaluaciones que realice Auditoría Interna permitirán brindar asistencia para que la AMP mejore y mantenga controles efectivos.

Auditoría Interna analiza la adecuación y eficacia del Sistema de Control Interno y ofrece la seguridad razonable de que los controles funcionan y los riesgos son gestionados de manera efectiva.

## CAPITULO IV. PARTICIPACIÓN DE PROFESIONALES O ESPECIALISTAS EN LA AUDITORÍA INTERNA

Este capítulo se refiere a algunos aspectos a considerar, cuando se determine que para el desarrollo de las actividades de auditoría interna se requieren servicios de profesionales o especialistas.

Desde la planificación anual que elabore el Jefe de Auditoría Interna, determinará, según la naturaleza de las auditorías programadas, la necesidad de auxiliarse del trabajo técnico de profesionales o especialistas externos.

### 4.1 Acuerdo con el profesional o especialista

Los términos del acuerdo o carta compromiso que pueden establecer el Jefe de Auditoría Interna y el profesional especialista, se presentan a continuación:

- a. La naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del profesional
- b. Las funciones y responsabilidades del auditor y del profesional
- c. Que el profesional informe de los procedimientos a emplear
- d. El momento de realización el trabajo; avances a presentar; y de la comunicación de resultados por parte del profesional, estableciendo la forma y contenido del informe que deba proporcionar, firmado y sellado; los tiempos de entrega; y la documentación que respalde dicho informe
- e. La propiedad y custodia de los documentos de auditoría
- f. La necesidad de que el profesional, cumpla los requerimientos de confidencialidad, en cumplimiento a leyes relativas, sobre la información y documentación obtenida durante el desarrollo del trabajo y los resultados obtenidos
- g. De ser aplicable, establecer el cumplimiento del Reglamento de Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental, los procedimientos establecidos en el Manual de Auditoría Interna y/o las regulaciones legales y normas técnicas relacionadas con el trabajo a desarrollar
- h. Informar al profesional que su evidencia o su informe pueden ser solicitados por otras instancias.

En Anexo No. 4 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, encontramos las consideraciones para el acuerdo con el profesional o especialista.

#### 4.2 Evaluación de la adecuación del trabajo del profesional o especialista

Para efectos de la evaluación del trabajo del profesional o especialista, el auditor podrá aplicar los procedimientos específicos que se desarrollan a continuación:

- a. Indagaciones conjuntas con el profesional o especialista según su área de especialización.
- b. Revisión de los documentos de auditoría e informes parciales y final del profesional o especialista.
- c. Procedimientos corroborativos, como:
  - Observación del trabajo del profesional o especialista;
  - Examen de datos publicados, como informes estadísticos de fuentes confiables y autorizadas, cuando aplique;
  - Confirmación de aspectos relevantes con terceros;
  - Aplicación de procedimientos analíticos detallados.
- d. Discusión con otro profesional o especialista que posea la especialización pertinente cuando, por ejemplo, las observaciones o las conclusiones del profesional, no sean congruentes con otra evidencia de auditoría.
- e. Discusión del informe del profesional o especialista con el Jefe de Auditoría Interna o con el personal asignado para la realización del examen.

### CAPITULO V. ASEGURAMIENTO Y MEJORA DE LA CALIDAD EN AUDITORÍA

Este capítulo contendrá el abordaje del Aseguramiento y Mejora de la Calidad en Auditoría, que se realizará a través de un Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad, el cual dependerá de la estructura organizativa del Área de Auditoría Interna de la AMP. Si en la AMP solamente el Jefe de Auditoría Interna conformara la unidad; la revisión de calidad que tendrá se limitará a la que realice la Corte de Cuentas de la República o los auditores externos.

#### 5.1 Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad

El Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad de la Auditoría Interna se concibe para mantener el profesionalismo de la actividad de auditoría interna y cubre las áreas o actividades de la misma. Además, permite identificar oportunidades de mejora y evitar que se repitan deficiencias, contribuye a generar confianza en las partes interesadas sobre el aseguramiento, dentro del marco de actuación de las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental y bajo la coordinación del Jefe de Auditoría Interna.

El aseguramiento de la calidad es el proceso de comparar lo que se requiere con lo que realmente se está dando a los usuarios de la actividad de auditoría interna. De este modo, el aseguramiento de la calidad da la seguridad de que las prácticas de control de calidad establecidas están funcionando de manera efectiva y que los informes correspondientes se están emitiendo conforme a tales prácticas.

Un programa de aseguramiento y mejora de la calidad incluye tanto evaluaciones internas como externas; su propósito se enfoca principalmente en:

- a. Evaluar la eficacia de la actividad de auditoría interna al proporcionar servicios de aseguramiento y consultoría a la Máxima Autoridad, al Comité de Auditoría, a los altos ejecutivos y otras partes interesadas, según corresponda.
- b. Evaluar el cumplimiento de la definición de auditoría interna y las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental.
- c. Identificar oportunidades para la mejora continua en el desempeño de la actividad de auditoría interna y promover su imagen y credibilidad.

## 5.2 Evaluaciones Internas

Estas incluyen:

### a. **Seguimiento continuo de la actividad de auditoría interna**

El seguimiento continuo es una práctica de administración y monitoreo de auditoría incorporado en forma natural, es decir, se aplica en la cotidianidad de la función; es realizado por el Jefe de Auditoría Interna. De carácter permanente, también se denomina supervisión de la actividad de auditoría interna.

En el presente Manual se hace referencia al Auditor Interno Responsable de la supervisión, que debe interpretarse como la persona que realiza la función de supervisión, sin alterar la estructura organizativa de la unidad de auditoría interna.

La supervisión en el proceso de la auditoría agrega valor al trabajo realizado por el personal. El Jefe de Auditoría Interna debe asegurarse que el equipo de auditoría recibe guía, orientación y supervisión para garantizar el logro de los objetivos, debido a que las habilidades y conocimientos varían entre los auditores, las asignaciones de trabajo deben estar a la altura de las habilidades.

El método más efectivo para controlar la calidad y facilitar el progreso en una tarea, es ejercer supervisión apropiada, desde el inicio de la auditoría hasta la emisión del informe de auditoría. Se deben identificar los procesos claves y los productos que se generarán y que requieran la revisión y aprobación del Jefe de Auditoría Interna.

La supervisión deberá asegurar lo siguiente:

- Cumplimiento de las actividades
- Logro de los objetivos del examen
- Calidad del trabajo
- Cumplimiento de las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental, Manual de Auditoría Interna de la AMP, y demás normativa aplicable.

Los objetivos de la supervisión del proceso de auditoría son los siguientes:

- a) Optimizar la coordinación y las relaciones humanas entre los integrantes del equipo.
- b) Analizar permanentemente los avances del programa, solucionando las dificultades que surjan.
- c) Evaluar las situaciones relevantes que se hayan detectado.
- d) Asegurar que las evidencias obtenidas sean evaluadas con el propósito que los juicios que se emitan sean razonables.

La supervisión de los trabajos de auditoría se realizará mediante las siguientes acciones:

- a) Verificar el cumplimiento de las actividades de conformidad al tiempo programado en el cronograma de trabajo.

En Anexo No. 5 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se presenta el formato para la Hoja de Supervisión (Cumplimiento de Cronograma), se encuentra el formato que puede utilizarse para verificar el cumplimiento del cronograma de auditoría, en cada fase del proceso.

- b) Verificar el proceso de auditoría, quedando registro de la supervisión de productos y resultados obtenidos por los auditores, pudiendo evidenciarlo en cualquiera de los siguientes documentos:



- Listado de puntos de supervisión debidamente atendidos por los auditores.
- Iniciales dejadas en los documentos de auditoría, por parte de los niveles superiores de la unidad, al efectuar la supervisión.
- Hojas de instrucciones, memorándums internos sobre asuntos relacionados con las supervisiones efectuadas.
- Hoja de Seguimiento efectuado por el nivel superior de la unidad, a asuntos importantes detectados durante el transcurso de la auditoría.
- Acta de reuniones sostenidas con personal relacionado con el área, proceso o aspecto examinado.
- Borradores de Informes, resultado del trabajo de auditoría, donde se evidencia la supervisión ejercida por el nivel superior de la unidad.

En Anexo No. 6 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se encuentra el formato de Hoja de Supervisión (Listado Puntos de Supervisión), que se utilizará para documentar instrucciones emitidas y el seguimiento respectivo.

#### **b. Revisiones periódicas mediante autoevaluación**

La autoevaluación periódica se efectúa para verificar el cumplimiento de la definición de auditoría interna, de las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental y de otra normativa aplicable, además de la eficiencia y efectividad para satisfacer a las partes interesadas.

A través de las revisiones periódicas, la unidad de auditoría interna evalúa la calidad con la que ejecuta el proceso de auditoría y puede comprender, entre otros, lo siguiente:

##### **a) Elaboración de guía de revisión o lista de verificación**

En la guía de revisión o lista de verificación, deberán considerarse, entre otros, las políticas, procedimientos, Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental, el Manual de Auditoría Interna, los resultados de las autoevaluaciones anteriores y la implementación de acciones correctivas.

##### **b) Ejecución de procedimientos de verificación**

Los procedimientos de verificación de la calidad deberán ejecutarse de conformidad con lo previsto en la guía de revisión o lista de verificación.

##### **c) Establecimiento de acciones correctivas**

Dependiendo del resultado obtenido en la guía de revisión o lista de verificación, se establecerán las acciones correctivas tendientes a emprender las medidas pertinentes para corregir cualquier desviación determinada.

**d) Comunicación de resultados**

De ser aplicable, conforme la estructura organizativa de la unidad de Auditoría Interna, si existiera un encargado de la función de revisión de calidad, comunicará al Jefe de Auditoría Interna, los resultados obtenidos, así como las acciones correctivas a implementar, caso contrario será el Jefe de Auditoría Interna. En caso de que la implementación de estas acciones necesite recursos adicionales que deban ser aprobados por el Consejo Directivo, deberá informárseles.

**e) Seguimiento de la implementación de acciones correctivas.**

El (la) jefe(a) de Auditoría Interna, debe vigilar la implementación de las acciones correctivas.

Las evaluaciones internas deben incluir las revisiones continuas del desempeño de la actividad de auditoría interna. Estas revisiones deben contemplar las acciones de seguimiento permanente a efecto de asegurar la calidad en todos los servicios de la auditoría interna, y deben estar referidas al menos a lo siguiente:

- Seguimiento del plan anual de trabajo
- Aplicación uniforme de políticas y procedimientos
- Cumplimiento de la definición de auditoría interna, las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental y el Manual de Auditoría Interna de la AMP.

En Anexo No. 7 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se encuentra el formato de Revisión de Control de Calidad de Auditoría, basado en las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental correspondiente a algunos puntos importantes del proceso de auditoría en forma general. El Jefe de Auditoría Interna deberá adaptar dicho formato al tipo de auditoría que realiza.

Como resultado de las Revisiones de Control de Calidad, el Jefe de Auditoría Interna deberá tomar acciones e implementar las mejoras pertinentes en el proceso de auditoría.

En Anexo No. 8 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se presenta el formato de Matriz de Acciones

Correctivas, que muestra los resultados obtenidos en la revisión y en caso de que aplique la mejora a implementar.

### 5.3 Evaluaciones Externas

Las evaluaciones externas de la actividad de auditoría interna corresponderán a las realizadas por la Corte de Cuentas de la República y Firmas Privadas de Auditoría.

### 5.4 Consideraciones sobre el Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad

Al establecer el Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad, se debe tomar en consideración, entre otros, lo siguiente:

- a. Identificar los procedimientos claves en la ejecución de las auditorías.
- b. Definir los roles y funciones de los equipos de trabajo y responsables de la supervisión y control.
- c. Definir los estándares de calidad del Informe de Auditoría.
- d. Considerar los valores y normas, establecidas en los códigos de ética y las NAIG, y normativa que da competencias para garantizar la calidad de las auditorías.
- e. Documentar el Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad.
- f. Al momento de asignar las auditorías:
  - Que el personal llene los requisitos profesionales, competencias, habilidades y experiencia para cumplir con sus responsabilidades.
  - Que exista una adecuada dirección, supervisión y revisión del trabajo para asegurar la calidad en todo el proceso.

## CAPITULO VI. COMITÉ DE AUDITORÍA

El Comité de Auditoría es un organismo de apoyo al Consejo Directivo para el cumplimiento de sus responsabilidades, está destinado a vigilar las funciones de auditoría y del control interno institucional, agregando valor a la gestión de la Institución, mediante el análisis, recomendaciones y adopción de acuerdos que se constituyan compromisos de solución a las situaciones que se presenten.

### 6.1 Creación del Comité de Auditoría

Cuando la estructura organizativa de la AMP sea propicia para la constitución de un Comité de Auditoría, este se ubicará bajo la dependencia directa del Consejo Directivo y se

establecerá mediante acuerdo u otro documento equivalente, autorizado por el Consejo Directivo; documento que deberá contener al menos lo siguiente:

- Propósito/Misión
- Conformación
- Período de nombramiento
- Atribuciones
- Funciones
- Frecuencia de reuniones
- Votos necesarios para lograr acuerdos

## 6.2 Conformación del Comité de Auditoría

De conformarse el Comité de Auditoría, éste dependerá de la naturaleza y estructura de la institución, siendo indispensable la participación del Jefe de Auditoría Interna.

Se debe tener en cuenta que los miembros que conformen el Comité posean al menos las siguientes competencias:

- Conocimiento de la institución: Misión, objetivos, cultura organizacional, marco regulatorio aplicable a la institución, entre otros
- Conocimiento en administración de riesgos, transparencia y rendición de cuentas
- Conocimientos técnicos o especializados, según proceda.
- Escepticismo profesional
- Criterio para tomar decisiones
- Habilidades interpersonales
- Liderazgo
- Objetividad

Se podrán incorporar como invitados al Comité, sin derecho a voto:

- Servidores públicos de áreas relacionadas con los temas a tratar
- Servidores de otras entidades del sector público que estén relacionados con los puntos incluidos en agenda.
- Personal externo, contratistas, expertos en asuntos relativos a la institución, cuando el caso lo amerite y a propuesta de los miembros del Comité.

## 6.3 Atribuciones del Comité de Auditoría

Entre las atribuciones que pueden conferírsele al Comité de Auditoría, se encuentran:

- Velar por la independencia de la función de auditoría interna
- Proponer las medidas necesarias para el fortalecimiento del trabajo de auditoría interna
- Participar en la evaluación de la contratación del auditor externo, de ser aplicable
- Intervenir en situaciones de posibles conflictos de interés y fraude
- Informar al Consejo Directivo los asuntos tratados por el Comité de Auditoría
- Proponer el calendario de sesiones ordinarias del Comité
- Proponer la celebración de sesiones extraordinarias, cuando así se requiera
- Proponer la integración de comisiones de trabajo que no dupliquen funciones de las ya existentes, cuando el caso lo amerite y a propuesta de los miembros del Comité

#### 6.4 Funciones del Comité de Auditoría

Entre las funciones que pueden asignársele al Comité de Auditoría, se mencionan las siguientes:

- Conocer el Plan Anual de Trabajo de Auditoría Interna y darle seguimiento.
- Conocer los informes de auditoría interna y externa, así como velar por el cumplimiento de las recomendaciones contenidas en los mismos (cuando aplique).
- Dar seguimiento a los resultados de las revisiones de control de calidad de auditoría (cuando aplique)
- Acordar acciones para el funcionamiento de sistemas, procedimientos y políticas de control interno, entre otras, que permitan a la institución prevenir, administrar y corregir desviaciones, omisiones y otros problemas relevantes para el cumplimiento de sus objetivos, metas y programas.
- Promover el mejoramiento de los sistemas de control interno aplicados a los procesos claves y de apoyo relevantes para el manejo de los recursos y la gestión de resultados.
- Supervisar la integridad de la información contenida en los estados financieros.
- Promover la aprobación y/o implementación de política para la autorización de servicios adicionales, distintos a dictaminar estados financieros, de parte del auditor externo, con el fin de evitar el posible menoscabo de su independencia y objetividad.

El Comité, en el desarrollo de sus funciones y particularmente durante la celebración de las reuniones, podrá expresar distintos cuestionamientos, tanto a los responsables de la función contable-financiera, como al auditor externo e interno.

Se presenta una breve lista enunciativa de los cuestionamientos que podría hacer el Comité de Auditoría:

**a. Responsables de la función contable - financiera**

- Variaciones más frecuentes de los estados financieros en relación con el presupuesto y sus causas.
- Principales cambios en las operaciones.
- Cambios significativos en los principios de contabilidad y sus efectos en la información financiera.
- Razonabilidad en el cálculo de estimaciones.
- Medidas adoptadas para identificar el seguimiento de riesgos financieros y controlar los existentes.
- Operaciones importantes o inusuales.

**b. Auditor Externo**

- Áreas donde se hayan identificado debilidades relevantes, fraudes, errores de alto impacto o debilidades importantes en el control interno contable.
- Impedimentos al alcance y ejecución del trabajo.
- Principales hallazgos derivados de la auditoría y atención a las recomendaciones emitidas.
- Razonabilidad de las estimaciones y cumplimiento de los principios de contabilidad.

**c. Auditor Interno**

- Efectividad del programa anual de trabajo
- Impedimentos al alcance y ejecución del trabajo
- Principales deficiencias de control interno o de cumplimiento
- Resultados del trabajo desarrollado en cuanto al control interno en los sistemas de información, al ambiente de control y la identificación de riesgos
- Coordinación de esfuerzos con el auditor externo
- Seguimiento y atención a las recomendaciones formuladas

**6.5 Valor agregado del Comité de Auditoría**

El Comité de Auditoría agrega valor cuando apoya al Consejo Directivo a cumplir con su responsabilidad, con acciones como las siguientes:

- Promoción de la integridad, transparencia y rendición de cuentas
- Mejoramiento de la calidad de la información financiera
- Fortalecimiento de la independencia y eficacia de la auditoría interna y externa
- Seguimiento permanente del sistema de control interno y la evaluación de riesgos
- Mejoramiento de la coordinación del trabajo entre los auditores y mayor atención a la adopción de las recomendaciones.

Los acuerdos serán presentados al Consejo Directivo, para su aprobación o conocimiento, según corresponda.

#### 6.6 Responsabilidades del Auditor Interno en el Comité de Auditoría

El Jefe de Auditoría Interna debe dar asistencia al Comité de Auditoría para que cumpla con sus responsabilidades, apoyándolo para su funcionamiento, considerando, entre otras, las siguientes actividades:

- Convocar a los miembros a las reuniones del Comité
- Convocar al personal invitado a las reuniones del Comité
- Elaborar agenda de los puntos a tratar en la sesión de Comité
- Tomar la asistencia de los miembros del Comité y verificar el quorum
- Dar lectura al acta de la sesión anterior
- Distribuir el material entre los miembros del Comité de Auditoría
- Elaborar las actas de las sesiones del Comité, según los acuerdos tomados, hacerlas llegar a los integrantes para su revisión y obtener las firmas de cada uno de los miembros, previo a la presentación de los acuerdos al Consejo Directivo y extender las certificaciones de actas de Comité. En dicha acta se consignará, al menos, nombres y cargos de los asistentes, asuntos tratados, acuerdos adoptados y responsable de su cumplimiento (de ser aplicable)
- Dar seguimiento a acuerdos del Comité de Auditoría
- Dar a conocer el Plan Anual de Trabajo de Auditoría
- Presentar informe de gestión ejecutada por la unidad, indicando el cumplimiento del plan de trabajo anual y logros relevantes.
- Archivar y custodiar las actas del Comité de Auditoría

### **TITULO III. PROCESO DE AUDITORÍA**

## CAPITULO I. ASPECTOS GENERALES

Este capítulo es referente al proceso de auditoría, y trata aspectos son aplicables a las tres fases de dicho proceso.

### 1.1 Procedimientos de auditoría

Los procedimientos de auditoría son tareas específicas que realizan los auditores para reunir la evidencia requerida para alcanzar los objetivos del examen. Se aplican durante el proceso de auditoría y permiten al auditor realizar pruebas para emitir su conclusión. Estas permiten lograr comprensión del aspecto auditado, objetivos, riesgos y actividades de control; probar la idoneidad del diseño de control y la eficacia operativa del sistema de controles internos del área auditable; analizar las relaciones entre los distintos elementos de datos; probar directamente la información financiera y no financiera.

El auditor debe redactar los procedimientos, de tal forma que incluyan tres aspectos importantes:

- a) Técnica a utilizar
- b) Descripción del instrumento o base sobre la cual se aplicará la técnica
- c) El propósito del procedimiento, el cual regularmente está vinculado a la normativa legal o técnica que lo sustenta.

Por lo tanto, el auditor debe enlazar el procedimiento al criterio legal o técnico correspondiente.

La redacción del procedimiento debe ser clara, de fácil comprensión y aplicación, de tal manera que el auditor o cualquier otra persona que no haya participado en la redacción del mismo, al momento de aplicarlo, no tenga ninguna duda en cuanto a: ¿Qué solicitar? ¿Qué hacer? y ¿Qué criterio fundamenta procedimiento?

Existen dos tipos de procedimientos de auditoría, los cuales son:

#### **a) Procedimientos o pruebas de cumplimiento**

Son las pruebas que diseña el auditor con el objeto de tener evidencia que permita comprobar con seguridad razonable que los controles internos establecidos por la institución están



aplicados correctamente y son efectivos. Este tipo de pruebas se relaciona con la verificación de disposiciones legales y/o técnicas.

Algunos ejemplos de este tipo de pruebas son las siguientes:

- Verificación de la elaboración de conciliaciones bancadas y contables.
- Realización de arqueo a caja.
- Constatación de la existencia de los activos fijos y activos intangibles
- Inspección física de Inventarios.

## **b) Procedimientos o pruebas sustantivas**

Son las pruebas que diseña el auditor con el objeto de tener evidencia que permita concluir sobre la integridad, razonabilidad y validez de los datos producidos por el Sistema Contable o por la información generada por el área, proceso o aspecto a examinar. Estas pruebas se dividen en procedimientos analíticos y procedimientos de detalle.

### **b.1) Pruebas analíticas**

Son las pruebas utilizadas para analizar la razonabilidad de los saldos presentados en los componentes de los estados financieros, ya sean estos subgrupos, cuentas o subcuentas contables, y se realiza mediante el análisis de relaciones y/o análisis de tendencias:

- **Análisis de relaciones:** se utiliza para establecer componentes importantes de los estados financieros y permite conocer la representatividad del saldo de una cuenta con relación a los recursos u obligaciones o respecto a cualquier otra base que se haya definido para el propósito de la auditoría, al utilizar esta herramienta el auditor debe asegurarse de efectuar los cruces de información correspondiente y dejar constancia de la fuente de información.
- **Análisis de tendencias:** indica variaciones que ha experimentado el saldo de una cuenta en un período determinado con relación a otros periodos y muestra la inclinación del saldo en el plazo analizado; por tanto, el auditor debe asegurarse que la fuente de información sea confiable, competente y pertinente y que ha indagado sobre las causas o justificaciones de esas variaciones para respaldar sus conclusiones.

El auditor en la fase de planificación aplica procedimientos analíticos, cuando analiza los saldos de las cuentas reveladas en los estados financieros y lo hace mediante el análisis de relaciones o de tendencias; es responsabilidad del auditor asegurarse que la información obtenida para el análisis sea la definitiva para garantizar que los resultados sean útiles y confiables; en los casos que la información proporcionada al auditor es procesada por la Administración, para sus conclusiones el auditor, debe cerciorarse que la misma corresponde a datos definitivos.

Los procedimientos analíticos requieren el estudio y comprobación de las relaciones entre la información financiera y no financiera, a menudo proporcionan al auditor, medios eficientes y efectivos para obtener pruebas de auditoría. La evaluación resulta de la comparación de la información con las expectativas definidas o desarrolladas por el auditor interno. Los procedimientos analíticos son útiles para la identificación de:

- Diferencias imprevistas
- Ausencia de las diferencias previstas
- Errores potenciales
- Fraude o actos ilegales potenciales
- Otras transacciones o acontecimientos inusuales o no recurrentes

Los procedimientos analíticos de auditoría incluyen:

- Comparar la información del período actual con las expectativas basadas en información similar de períodos anteriores, así como en presupuestos y previsiones
- Estudiar las relaciones entre la información financiera y la no financiera apropiada
- Estudiar las relaciones entre los elementos de información financiera (por ejemplo, fluctuación del gasto de intereses registrado comparado con los cambios en los saldos deudores relacionados)
- Comparar la información con las expectativas basadas en información de otras unidades de la institución.

Los auditores internos pueden llevar a cabo sus procedimientos analíticos usando cantidades monetarias, físicas, ratios o porcentajes. Los procedimientos analíticos específicos incluyen análisis de ratios, análisis de tendencia, comparaciones período a período, comparaciones con presupuestos, entre otros. Los procedimientos analíticos ayudan al auditor en la identificación de condiciones que puedan requerir procedimientos de auditoría adicionales.

Los auditores pueden usar procedimientos analíticos para crear evidencias durante el examen. Al determinar la extensión de los procedimientos analíticos, el auditor interno considera:

- La importancia del área a auditar
- La evaluación de la gestión de riesgos del área a auditar
- La adecuación del sistema de control interno
- La disponibilidad y fiabilidad de la información financiera y no financiera
- La precisión con la que pueden predecirse los resultados de los procedimientos analíticos de auditoría
- La medida en la que otros procedimientos proporcionan evidencias

Cuando los procedimientos analíticos de auditoría identifican resultados o relaciones imprevistas, el auditor interno evalúa dichos resultados o relaciones. Esta evaluación incluye establecer si la diferencia pudo ser resultado de un fraude, error o cambio en las condiciones. El auditor puede preguntar acerca de los motivos de tal diferencia y comprobar la explicación brindada; los resultados o relaciones de procedimientos analíticos sin explicación pueden ser indicativos de un problema significativo, por ejemplo, un error, fraude o acto ilegal potencial. Los resultados de las relaciones que no estén debidamente explicados pueden suponer una situación que debe ser comunicada a la alta dirección y a la Máxima Autoridad.

## **b.2) Pruebas de detalle**

Son las pruebas que tienen como propósito la validación del saldo de un movimiento o registro contable, el auditor debe comprobar las operaciones aritméticas que hayan generado el registro contable y validar el monto registrado, cuando aplique.

Si el registro a validar corresponde a la suma de varios documentos, el auditor debe asegurarse que realizó la sumatoria correspondiente y como evidencia estampó la marca de auditoría en los documentos de auditoría. De igual forma procederá cuando el monto registrado corresponde a la sumatoria de dos o más elementos detallados en reportes proporcionados por la unidad o área organizativa examinada.

Algunos ejemplos de pruebas de detalle son los siguientes:

- **Confirmación de terceras partes**

Se refiere a solicitar a terceros la confirmación de una o varias transacciones, realizadas con la institución, y las características solicitadas. Ejemplo: Confirmación de saldos de la cuenta Deudores Financieros (Cuentas por Cobrar)

- **Cálculo y comprobaciones aritméticas**

El auditor debe comprobar que las operaciones aritméticas se hayan realizado en forma correcta para validar el monto registrado en una partida contable.

- **Cotejo de las cifras contabilizadas con los documentos que la originan**

El auditor también puede combinar procedimientos analíticos y de detalle, según el objetivo que desea lograr, por ejemplo: puede validar el monto registrado en una partida contable y analizar su representatividad con relación al saldo de la cuenta.

**c) Procedimientos o pruebas de doble propósito**

El auditor aplica procedimientos o pruebas de doble propósito, cuando combina pruebas de cumplimiento y sustantivas.

**d) Procedimientos generales**

El auditor debe incluir en su programa de auditoría, procedimientos generales que complementan los procedimientos descritos anteriormente, entre los procedimientos generales más utilizados encontramos: Cédula de notas, cédula de análisis de la respuesta de la Administración a la comunicación de resultados preliminares y al Informe borrador, desarrollo de hallazgos.

**e) Relación del nivel de confianza en el Control Interno con los procedimientos de auditoría**

A continuación, se presenta la relación que existe entre el nivel de confianza que proporciona el Sistema de Control Interno de la institución y la naturaleza de los procedimientos:

NIVEL DE CONFIANZA EN EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO	TIPO DE PROCEDIMIENTO A UTILIZAR
A mayor confianza	<b>MAS</b> Pruebas de cumplimiento <b>MENOS</b> Pruebas sustantivas
A una confianza intermedia	<b>IGUAL</b> Pruebas de cumplimiento <b>IGUAL</b> Pruebas sustantivas
A menor confianza	<b>MENOS</b> Pruebas de cumplimiento <b>MAS</b> Pruebas sustantivas

No obstante, cuando por la naturaleza de la auditoría no sea viable la aplicación de procedimientos sustantivos, el auditor aplicará procedimientos de cumplimiento, independientemente del nivel de riesgo determinado.

**f) Consideraciones para elaborar procedimientos en auditorías de gestión**

En las auditorías operacionales o de gestión, el auditor debe establecer procedimientos que le ayuden a obtener suficiente información que le permita concluir sobre la gestión del área, proceso o aspecto a examinar.

A continuación, se presentan algunos ejemplos de procedimientos para evaluar las variables de los indicadores de gestión establecidos en la estrategia:

- Establecer si las operaciones seleccionadas del área a examinar están logrando los objetivos y metas establecidos, dentro de los objetivos generales del área o unidad de la institución.
- Obtener los reportes e informes generados sobre los resultados obtenidos, y determinar el cumplimiento de metas, en base a ello verificar si los resultados alcanzados en las metas y objetivos establecidos en el período sujeto a revisión, respecto de lo programado, son satisfactorios.
- Obtener los informes de evaluación para el período auditado y comprobar que:
  - Las metas alcanzadas se encuentran íntimamente vinculadas con indicadores estratégicos
  - Los resultados respecto de las metas e indicadores estratégicos, se encuentran debidamente soportados con documentos oficiales y/o verificables, corroborando que coincidan con los avances presentados durante el ejercicio.
- Analizar si el sistema de medición de resultados implementado por la institución, es confiable y objetivo, y permite comparar los principales logros con los planes, metas y objetivos, así como también, si permite analizar las diferencias objetivas, al considerar lo siguiente:
  - Medición de aspectos críticos de las operaciones
  - Evaluación del cumplimiento de los objetivos y sus desviaciones críticas
  - Implementación de medidas de seguimiento y correctivas por las áreas responsables.

## 1.2 Documentos de auditoría

Los documentos de auditoría constituyen la evidencia del trabajo desarrollado por el auditor en las tres fases del proceso de auditoría; contienen el registro de la información utilizada, el análisis, comprobaciones, verificaciones, cálculos, etc., en que se fundamenta el auditor para determinar y sustentar su conclusión sobre el área, proceso o aspecto sujeto a examen.

Son documentos de auditoría aquellos preparados por el auditor, por el auditado o por terceros, por ejemplo: hojas de cálculo, cuestionarios llenados, fotografías, archivos de datos, oficios, memorándum, ordenanzas, copias de contrato y términos de convenio, cédulas de hallazgos.

En los documentos de auditoría, se registra:

- La planeación
- La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría desarrollados
- Las conclusiones extraídas y las evidencias obtenidas

Incluyen sólo asuntos importantes que se requieran junto con la conclusión del auditor y los hechos que fueron conocidos por el auditor durante el proceso de auditoría.

Entre los documentos de auditoría, se encuentran:

- **Cuestionarios:** Es la evidencia de la información obtenida a través de preguntas a los auditados
- **Cédulas narrativas:** Describen el procedimiento, la técnica y los mecanismos aplicados para la ejecución de un procedimiento de auditoría
- **Cédula de hallazgos:** Contiene el desarrollo de todos los atributos de un hallazgo, las cuales respaldan los resultados del informe de auditoría
- **Cédula de notas:** Describe las observaciones preliminares identificadas que fueron comunicadas a los auditados; cada observación descrita debe contener referencia cruzada con el documento de auditoría en donde fue identificada y la cédula que contiene la comunicación a la Administración
- **Cédulas proporcionadas por la institución:** Corresponde a la documentación proporcionada por los auditados
- **Cartas de confirmación de terceros:** Son cédulas que se preparan de documentos obtenidos de fuentes independientes al área auditada y consisten en corroboraciones por escrito

## **Objetivo e importancia de los documentos de auditoría**

El objetivo de los documentos de auditoría es ayudar al auditor a evidenciar todos los aspectos importantes del examen, que proporcionan seguridad de que su trabajo se llevó a cabo de acuerdo con las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental emitidas por la Corte de Cuentas de la República, en cumplimiento al plan de trabajo y los programas de auditoría. Además, respaldan el informe de auditoría y sirven como fuente de información que facilita la administración de la auditoría.

Los documentos de auditoría se pueden elaborar en papel, en formato electrónico u otros medios; deben de ser legibles, lógicos, completos, fáciles de entender y estar diseñados técnicamente.

## **Diseño y estructura de los documentos de auditoría**

Los documentos de auditoría o papeles de trabajo son diseñados y organizados para cumplir con los objetivos, las circunstancias y las necesidades de cada examen en particular.

Los papeles de trabajo deben contener los requisitos mínimos siguientes:

- Encabezado
  - Nombre de la institución
- Apartado
  - Tipo de examen
  - Período sujeto a examen
  - Área que se va examinar
  - Nombre de la cédula
  - Número del procedimiento y referencia del programa de auditoría
- Índice de referencia de la cédula
- Apartado
  - Iniciales del auditor que preparó la cédula
  - Fecha en que la cédula fue preparada y terminada
  - Iniciales de la persona encargada de revisar la cédula, cuando aplique
  - Fecha en que la cédula fue revisada, cuando aplique
- El desarrollo del procedimiento establecido, que podría ser: Análisis, cuadros numéricos, comentarios, narrativa, entre otros
- Conclusión como resultado del procedimiento aplicado

- Marcas de auditoría y sus respectivas explicaciones (cuando aplique)
- Cruce de la información indicando las cédulas donde proceden y las cédulas donde pasan (cuando aplique).

### 1.3 Referencias

Los documentos de auditoría deben ordenarse por medio de índices, que son claves convencionales de tipo alfabético, numérico o alfanumérico, que permiten clasificar y ordenar los documentos de auditoría para facilitar su archivo, localización y consulta.

Para relacionar los documentos de auditoría entre sí, los índices de auditoría se utilizan a manera de cruces o referencia cruzada; de esta manera, se podrá vincular la información contenida en dos o más cédulas.

Los índices tienen, entre otros, los siguientes propósitos:

- Simplificar la revisión de los documentos de auditoría, porque se presentan en forma ordenada y permiten ir de lo general a lo particular
- Interrelacionar dos o más cédulas de auditoría
- Facilitar la elaboración del informe, pues permiten localizar en cédulas específicas las deficiencias detectadas en la revisión

### 1.4 Marcas de auditoría

Al preparar los documentos de auditoría, el auditor, debe evitar la acumulación o exceso de documentación, esto se simplifica utilizando marcas de auditoría, es decir, certificando o validando información o actuaciones físicas que se tuvo a la vista; las marcas también se utilizan cuando el procedimiento de auditoría se repite para varios datos que figuran en el documento de auditoría.

Las marcas deben ser simples y claras, de manera que puedan ser rápidamente escritas por el auditor que ejecuta el trabajo e identificables por quien lo supervise;

A continuación, se presentan algunos ejemplos de marcas:

√ Verificado y/o cruzado con registros contables

∑ Sumado

Ł Totalizado

≈ Cifras verificadas

∞ Soportes originales verificados



## └ Procesado en cédulas de auditoría

... entre otras

La marca se hará notar al lado derecho del monto o aspecto examinado y su significado se describirá al pie de la cédula o en la cédula de marcas. Un formato de Cédula de Marcas de Auditoría se presenta en Anexo No. 9 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016.

### 1.5 Formulación y almacenamiento de los documentos de auditoría

Los documentos de auditoría deben contener información suficiente que permita a un auditor experimentado que no ha tenido contacto previo con la auditoría realizada, obtener una comprensión sobre la evidencia que sustenta las conclusiones emitidas.

A continuación, se presentan los procedimientos para la formulación y almacenamiento de documentos de auditoría:

No.	RESPONSABLE	PROCEDIMIENTOS
1	Jefe de Auditoría Interna	Instruirá a los auditores sobre la formulación y organización de los documentos de auditoría
2	Auditores	Formularán los documentos de auditoría de conformidad a los procedimientos contenidos en cada programa de auditoría
		Cumplirán con las instrucciones del Jefe, a efecto de elaborar y ordenar los documentos de auditoría, utilizando índices y referenciándolos adecuadamente
		Utilizarán marcas de auditoría para indicar los procedimientos del programa que se han cumplido
		En cada uno de los documentos de auditoría, anotarán sus iniciales y las fechas de inicio y finalización
		Ordenarán los documentos de auditoría dentro de carpetas correspondientes y los entregarán al Jefe de Auditoría
		En la carátula anotarán el nombre de la auditoría practicada, el personal asignado en el examen y el período auditado
3	El Jefe de Auditoría Interna	Revisará el contenido de los documentos de auditoría, la calidad y evidencia preparada por los miembros del equipo; ordenará a la persona que preparó los documentos de auditoría, las modificaciones que considere necesarias
		Mantendrá los documentos de auditoría adecuadamente clasificados para revisión
		Revisará los documentos de auditoría, verificará su conformidad con el programa y con las instrucciones escritas, dejando evidencia de su revisión
		Verificará el cumplimiento de sus instrucciones contenidas en la hoja de supervisión
		Pondrá su visto bueno y la fecha final de revisión en los documentos de auditoría que estén concluidos y cuando considere que hayan sido correctamente elaborados
4	El Jefe de Auditoría Interna	Revisará que los documentos de auditoría estén completos previo a la remisión al archivo institucional

## 1.6 Archivos

Se asignará un espacio o una ubicación física para el resguardo de los documentos de auditoría (físicos o en medios magnéticos), los cuales están conformados por archivo permanente y archivo corriente.

### a. Archivo permanente

Contendrá información de la Institución, útil para varios años, relacionada con disposiciones legales, reglamentos, manuales, instructivos y demás normas que regulen su funcionamiento. Asimismo, comprende datos relativos con su organización, estructura, funciones, procedimientos, contratos, convenios e informes de auditoría.

### b. Archivo corriente

Comprenderá los documentos de auditoría generales y específicos, relacionados con las auditorías realizadas. Este archivo respalda la conclusión del auditor e incluye la documentación sobre la evaluación del sistema de control interno de la Institución, los procedimientos de auditoría realizados y las evidencias que se han obtenido durante la fase de planificación y ejecución del trabajo de campo. Este archivo contendrá las diferentes cédulas que elabore el auditor.

A continuación, se presentan procedimientos para el resguardo del archivo permanente y corriente:

No.	RESPONSABLE	ACTIVIDAD
1	Jefe de Auditoría Interna	Al concluir la auditoría, entregará al Responsable de Archivo Institucional, los documentos de auditoría generales y específicos relacionados con las auditorías realizadas, así como los documentos correspondientes al archivo permanente.
2	Encargado de archivo	Recibirá, clasificará y ordenará los documentos para conformar y resguardar el archivo según corresponda

## 1.7 Responsabilidad y custodia de los documentos de auditoría

Los documentos de auditoría son propiedad y custodia exclusiva de la AMP y son la evidencia material del trabajo efectuado por el auditor. Auditoría Interna controla los papeles de trabajo y permite el acceso sólo a las personas autorizadas.

El Jefe de Auditoría Interna entregará los documentos de auditoría a los auditores externos y a la Corte de Cuentas de la República. Cuando la petición de acceso a los papeles de trabajo y a los informes la realicen terceros ajenos a la institución, distintos de los auditores externos o de la Corte de Cuentas de la República, antes de dar a conocer la documentación, el Jefe de Auditoría Interna debe obtener la aprobación del Consejo Directivo.

Las políticas de auditoría interna definirán el responsable dentro de la institución de asegurar el control y seguridad de los registros de auditoría interna, a que partes internas o externas se les puede otorgar acceso a los registros del trabajo y como deben manejarse las solicitudes para acceder a dichos registros.

Los auditores quedan obligados al secreto profesional de no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias que tengan conocimiento en el ejercicio de su profesión; es decir, están obligados a mantener absoluta discreción respecto a la información, ya que los documentos de auditoría contienen datos que pueden considerarse confidenciales.

#### 1.8 Asignación de recursos para el trabajo

##### a. **Determinación del equipo de auditoría**

Con base en el Plan Anual de Trabajo o el requerimiento correspondiente, el Jefe de Auditoría Interna, determinará la auditoría a realizar y comunicará a los encargados de las unidades auditables que serán objeto de evaluación.

En anexo N°1 de este manual, se presenta el formato del Memorándum de inicio de auditoría.

Al momento de designar el equipo de auditoría, el Jefe de Auditoría Interna, debe tener en cuenta el tipo y tamaño del área, proceso o aspecto a examinar, la experiencia y las capacidades de cada uno de los auditores según el trabajo a desarrollar.

Al asignar una auditoría el jefe deberá hacer algunas consideraciones:

- Capacidad y experiencia del auditor
- Conocimientos especializados necesarios

Si los requisitos de experiencia o conocimientos especializados para la auditoría a desarrollar no pueden ser cubiertos por el personal de auditoría interna, entonces se podrá considerar la contratación de expertos para que trabajen con el equipo de auditoría.

Se deberá considerar quien o quienes tendrán a cargo la auditoría, estipulando cuáles serán las funciones que cada uno de los involucrados tendrá en el transcurso de la misma, así como los profesionales o especialistas que participarán en el desarrollo de la auditoría.

Para la designación de la auditoría el jefe designará al auditor o auditores necesarios para que realicen el examen y emitirá una orden de trabajo, numerada correlativamente, en caso de ser necesario se emitirá modificaciones a esta última, con la emisión de la orden de trabajo da inicio la auditoría y finaliza con la entrega del borrador de informe al Jefe de Auditoría Interna de la AMP.

En Anexo No. 10 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se encuentra un modelo de Orden de trabajo o Asignación de Auditoría, en Anexo N°2 -A de este manual, se presenta el modelo de la Orden de Trabajo cuando la auditoría sea realizada por el Auditor(a) Interno(a).

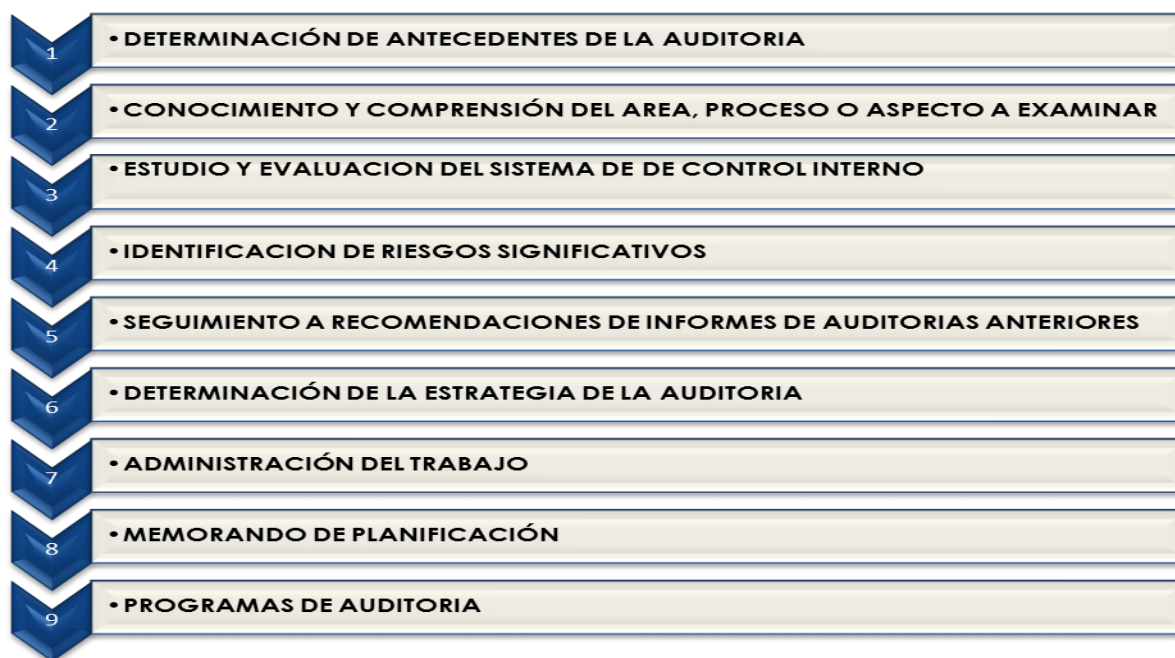
**b. Costos Financieros de la Auditoría**

Considerando el personal asignado y los tiempos de ejecución, se deberá establecer los “Costos financieros de la auditoría”, los cuales se cuantificarán en forma mensual y acumulada; en Anexo No. 11 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, presentamos el modelo de Costos Financieros de la Auditoría.

## CAPITULO II. FASE DE PLANIFICACIÓN

Se aborda en este capítulo, el desarrollo de las etapas que comprende la fase de planificación de la auditoría, indicando las variantes respecto a su aplicación en auditorías de aspectos operacionales o de gestión.

Con la elaboración de la Orden de Trabajo, se inicia la fase de planificación, de conformidad a las siguientes etapas:



### 2.1 Programa de planificación

El programa de planificación es el documento de auditoría que deberá incluir los objetivos de la planificación y los procedimientos a desarrollar para obtener el conocimiento del área, proceso o aspecto a examinar, dando como resultado el memorando de planificación y los programas de auditoría para la ejecución.

Entre los aspectos a desarrollar en la fase de planificación se encuentran los siguientes:

1. Determinación de los antecedentes de la auditoría
2. Conocimiento y comprensión del área, proceso o aspecto a examinar: Objetivos de la unidad organizativa o actividad, entrevistas con el personal, análisis de elementos operativos y estratégicos (de ser aplicable), análisis de información financiera y de

presupuesto (de ser aplicable), disposiciones legales y técnicas aplicables, análisis y actualización del archivo permanente, entre otros.

3. Estudio y evaluación del Sistema de Control Interno
4. Identificación de riesgos significativos
5. Seguimiento a recomendaciones de informes de auditorías anteriores, emitidos por Auditoría Interna, Corte de Cuentas de la República y por las Firmas Privadas de Auditoría (cuando existan en el área a examinar)
6. Determinación de la estrategia de la auditoría: Objetivos y alcance de la auditoría, riesgo de auditoría, indicadores de gestión a evaluar (solo aplica para examen de aspectos operacionales o de Gestión), identificación de áreas o actividades a examinar (cuando aplique), enfoque de auditoría y muestreo (cuando aplique)
7. Administración del trabajo: Asignación de tareas al auditor, fechas claves, y elaboración del cronograma de actividades
8. Memorando de planificación
9. Programa de auditoría

En Anexo No. 12 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se encuentra el modelo de Programa de Planificación.

## 2.2 Antecedentes de la auditoría

La auditoría iniciará desde la emisión de la Orden de Trabajo o Asignación de Auditoría por parte del (la) jefe (a) de Auditoría Interna.

Los antecedentes de la auditoría se refieren a los motivos que han generado la realización de la auditoría. Entre los cuales pueden estar los siguientes:

- a) Cumplimiento al Plan Anual de Trabajo de Auditoría Interna
- b) Por solicitud del Titular de la institución.
- c) Para investigar una denuncia relacionada con las actividades de la institución.
- d) Requerimiento de organismos cooperantes de programas, según documentos suscritos.

En este apartado también se pueden describir en resumen aquellas características específicas del área, actividad, proceso o asunto a examinar.

En el caso de Examen Especial por denuncia de un área, proceso o aspecto que ha sido examinado anteriormente por la misma Unidad de Auditoría Interna, la Corte de Cuentas de la República o Firma Privada de Auditoría y hayan emitido un informe con hallazgos, se deberá analizar las observaciones contenidas en dichos informes con el propósito de obtener conocimiento de las debilidades que posea dicha área e identificar si estas son por fallas del sistema de control interno implementado, incumplimientos de tipo legal, errores o irregularidades de tipo financiero u otros.

### 2.3 Conocimiento y comprensión del área, proceso o aspecto a examinar

El conocimiento y comprensión del área, proceso o aspecto a examinar, consiste en obtener información básica para adquirir entendimiento de los aspectos puntuales a ser auditados. Esta información puede obtenerse del Manual de Organización, Manual de Funciones y Descriptor de Puestos, Manual de Procesos, Normativa Técnica y Legal, Plan Anual Operativo, Plan Estratégico Institucional, Presupuesto aprobado y sus modificaciones, Convenios de Cooperación, Informe de labores, Informes de Auditoría emitidos por la Corte de Cuentas de la República y Firmas Privadas de Auditoría, entre otros.

Para conocer en detalle el área o proceso, se desarrollarán los siguientes aspectos:

#### **2.3.1 Objetivos de la unidad organizativa o actividad**

Los objetivos son los fines hacia los cuales se dirige una actividad, y representan el resultado o efecto que se desea obtener, los cuales pueden existir sin haber sido expresados en forma concreta. La ley de creación u otra normativa legal definen en la institución la autoridad y/o mandato, su propósito, al igual que los programas o proyectos que se desarrollan; no obstante, la administración debe fijar los objetivos y su nivel de operación.

Una adecuada comprensión de los objetivos de la unidad organizativa y la identificación de los medios con los cuales controla su desempeño constituye el punto de partida de la planificación de la auditoría de aspectos operacionales o de gestión.

Los objetivos pueden ser de corto y largo plazo. El auditor debe enfocarse en los objetivos de corto plazo, debido a que son el punto de partida para delimitar y asociar los riesgos identificados, los parámetros de medición, las unidades internas a cargo de la gestión y por consiguiente la auditoría a realizar, distribuida en personas, tiempo y demás recursos.

#### **2.3.2 Entrevistas con el personal**

El auditor debe identificar el personal que tiene autoridad y responsabilidad en la planificación, la dirección y el control de las actividades del área, proceso o aspecto a examinar.

Al identificar el personal clave, el auditor debe efectuar entrevistas que le permitan conocer la realización de las actividades, así como los cambios que se hayan dado en los procesos o en la normativa aplicable durante el período objeto de examen, información que permitirá ampliar su conocimiento. Para obtener mejores resultados el auditor debe prepararse apropiadamente, especificar el personal a entrevistar, definir preguntas bien sustentadas para obtener resultados que sean efectivos, explicar al entrevistado acerca del propósito y puntos a ser abordados. Asimismo, los aspectos considerados relevantes, deben ser documentados y/o confirmados a través de otras fuentes.

Adicionalmente, el auditor debe identificar el personal de contacto que le ayudará a coordinar la obtención de la información que se requerirá en el proceso de auditoría.

### **2.3.3 Análisis de elementos operativos y estratégicos (Aplica para auditoria de aspectos operacionales o de gestión)**

El análisis por realizar es de forma general sobre el área, proceso o aspecto examinar; el objetivo principal es evaluar su desarrollo e identificar las principales debilidades. Para cuando sea factible realizar este tipo de auditorías.

El análisis puede abarcar, entre otros, lo siguiente:

- Estrategia de la institución
- Plan de trabajo y su ejecución
- Recursos humanos y estructura interna
- Sistema de Control Interno
- Políticas y procedimientos

Mediante la evaluación sistémica y estratégica, y a través de la evaluación del Sistema de Control Interno, se puede obtener mejor comprensión y análisis del área, proceso o aspecto a examinar, que debe asociarse con los riesgos administrables; esto le permitirá al auditor, focalizar los esfuerzos de auditoría que se requieren.



Las evaluaciones sistémica y estratégica para el análisis de los elementos operativos y estratégicos, se describen a continuación:

### Evaluación Sistémica

El auditor debe comprender la unidad auditada en su contexto interno y externo, identificar obstáculos y restricciones; así como, las potencialidades (recursos y condiciones favorables susceptibles de utilizarse) con las que se cuenta, para lograr niveles razonables de desempeño de su gestión.

Para el análisis de la visión sistémica, el auditor debe obtener información y analizar los siguientes factores, según considere aplicable:

#### Factores Internos

Los factores internos permiten determinar si la estrategia implementada es adecuada; es importante mencionar que estos factores complementan los factores externos, en los cuales la institución puede aprovechar las oportunidades que se le presenten y enfrentar las amenazas que surjan.

El auditor debe analizar las actividades internas que le generen valor al área proceso o aspecto a examinar, tomando en cuenta lo siguiente:

- **Planificación Operacional:** Actividades y costos relacionados con los diferentes insumos necesarios para el desarrollo de la actividad principal y así brindar un adecuado servicio a los usuarios.
- **Organización Administrativa:** Actividades y costos relacionados con la administración general, que sean de ayuda para el desarrollo institucional.
- **Administración de Personal:** Actividades, costos asociados a la selección, contratación, capacitación y desarrollo del personal, actividades de relaciones laborales, competencias esenciales.
- **Administración de Bienes y Servicios:** Actividades relacionadas con la distribución y un manejo adecuado de los recursos.
- **Administración Financiera:** Actividades de la administración financiera y de qué manera son eficientes para controlar el flujo de efectivo, reducir deudas y optimizar los recursos.
- **Sistema de Información y Comunicación:** Uso de herramientas tecnológicas y su incidencia en el desarrollo de actividades específicas para dar un buen servicio.
- **Sistemas Gerenciales:** Identificar y analizar las herramientas gerenciales que ayudan

a la toma de decisiones de la alta administración, cuando aplique.

### Factores del entorno próximo

Factores competitivos que al momento de analizar el área, proceso o aspecto a examinar, se deben tener en cuenta, tales como: Presiones que pueden surgir de parte de los usuarios, competidores potenciales y proveedores, nuevas políticas públicas que afecten al área sujeto de examen.

- Usuarios: El auditor debe analizar el tipo de usuarios que posee la institución, y los mecanismos que la administración ha establecido para garantizar que los usuarios gocen de un adecuado servicio y que se sientan satisfechos.
- Competidores: En el sector gubernamental existen algunas entidades que tienen competidores que pueden afectar su actividad, por lo que el auditor debe tener en cuenta la información que la institución posee sobre potenciales competidores y analizar el comportamiento externo que puede causar un efecto negativo.
- Proveedores: Forman parte importante del desarrollo de las diferentes actividades de la institución, por lo tanto, el auditor debe verificar y analizar la información respecto a los proveedores que están relacionados con el área, proceso o aspecto a examinar, y poner su mayor atención a circunstancias que pueden afectar a la institución, entre algunos factores a considerar se encuentran los siguientes:
  - Antecedentes de escasez o entrega tardía de productos por parte de los proveedores.
  - Concentración de contratos para un número reducido de proveedores.
  - Si los bienes o servicios ofrecidos por los proveedores son de vital importancia para la actividad principal de la institución.
  - Decidir por un proveedor u otro que fuese demasiado costoso podría afectar la disponibilidad presupuestaria de la institución.
- Gobierno: Tiene la potestad de emitir políticas públicas financieras, así como aprobación de los presupuestos de la institución para la ejecución de planes estratégicos, un factor importante que el auditor interno debe considerar en la auditoría de aspectos operacionales o de gestión que pueden tener efecto en los objetivos y metas de la AMP.

### Factores del entorno remoto

Se considera que es el ambiente en el cual las instituciones operan, incluyen los siguientes factores:

- Fuerzas sociales: Son los valores, actitudes, factores culturales y estilos de vida de la sociedad que impactan en el quehacer de la Institución. Las fuerzas sociales varían por localidad y cambian con el tiempo.
- Fuerzas económicas: Se trata de los factores económicos en los ámbitos local, estatal o regional, nacional o internacional que afectan a la institución, como tasas de crecimiento económico, de desempleo, de inflación y de interés, déficits o superávits comerciales, tasas de ahorro.
- Fuerzas políticas y reguladoras: Estos factores comprenden las políticas y procedimientos, las normativas y leyes que la institución debe cumplir. Algunos ejemplos son: Leyes laborales, política fiscal, políticas regulatorias, clima político y fuerza de las instituciones como el sistema judicial.
- Aspectos Demográficos: Se considera como aspectos demográficos la distribución geográfica, tamaño de la población, entre otros. Los costos y las necesidades de los servicios que la institución ofrece varían de acuerdo a los factores demográficos.
- Factores Científicos/Tecnológicos: son el ritmo de cambio tecnológico y los avances técnicos que llegan a tener amplios efectos en la sociedad como la popularización de Internet y los cambios en las tecnologías de comunicación.

### Evaluación estratégica

El auditor debe realizar el análisis de la información obtenida sobre la unidad organizativa auditada, considerando su desempeño planificado en el corto mediano y largo plazo, establecidos en el plan estratégico y plan anual operativo.

La evaluación estratégica consiste en comprender la posición estratégica de la institución; se debe considerar la misión, visión, análisis interno y externo que puede afectar la consecución de los objetivos del área, proceso o aspecto a examinar. A continuación, se detallan aspectos relacionados con la misión y visión, que el auditor puede tomar en cuenta:

### Misión

El auditor debe analizar la misión debido a que describe la actividad principal “quienes son”, “que hacen”, y “porque están aquí”. Una misión bien planteada comunica el propósito de la institución en un lenguaje lo bastante específico para darle a la AMP su propia identidad.

Se debe tener en cuenta que una misión debe ser lo suficientemente descriptiva para:

- Identificar los servicios de la institución
- Especificar las necesidades de los usuarios que se pretenden satisfacer
- Precisar su enfoque para agradar a los usuarios
- Otorgar a la institución su propia identidad

### Visión

El análisis de la visión es muy importante para el auditor, debido a que describe las aspiraciones de la institución en el futuro y bosqueja el curso estratégico y la dirección de largo plazo de la institución.

Se debe tener en cuenta que una visión bien concebida y comunicada da buenos resultados en varios aspectos:

- Aclara los puntos de vista de la alta administración sobre la dirección a largo plazo
- Reduce el riesgo de tomar decisiones sin sentido
- Es una herramienta para ganar el apoyo de los miembros de la institución con los cambios internos con que la visión se hará realidad
- La administración podrá establecer objetivos por cada área y diseñar estrategias sincronizadas con la estrategia global.
- Ayuda a la organización a prepararse para el futuro

El auditor debe analizar la información recopilada respecto a los elementos operativos y estratégicos; para su comprensión, podrá utilizar diferentes métodos de análisis y evaluación. Además, en caso de que la institución cuente con su FODA u otra herramienta técnica que le sirva de insumo para su análisis, debe considerar lo relacionado con el área, proceso o aspecto a examinar.

El análisis FODA es una herramienta sencilla, pero de gran utilidad para ponderar las fortalezas y debilidades de los recursos de la institución, sus oportunidades y las amenazas externas a su bienestar futuro.

Los pasos para analizar el FODA son los siguientes:

- **Identificar los cuatro componentes del FODA**
- **Llegar a las conclusiones**

IDENTIFICAR	LO QUE SE OBSERVA EN FODA
Las fortalezas del área, proceso o aspecto a examinar	Conclusiones sobre la situación en

**A continuación, se detallan los cuatro componentes del análisis FODA:**

Fortaleza (F):

Las fortalezas de la institución dependen de la calidad de sus recursos y capacidades. El análisis de recursos y capacidades es una manera en que se puede evaluar la calidad con objetividad. El auditor debe evaluar las fortalezas del área, proceso o aspecto a examinar, teniendo en cuenta lo siguiente:

- Competencias y capacidades de éxito
- Condición financiera sólida
- Amplia cobertura geográfica de los servicios a los usuarios
- Reputación de la institución

Oportunidades (O):

Las oportunidades son un gran factor en la elaboración de la estrategia de la institución, según las circunstancias prevalecientes, las oportunidades son plenas o escasas, fugaces o duraderas y varían de la siguiente manera:

- Muy atractivas (la institución debe aprovecharlas)
- Más o menos interesantes (crecimiento y beneficios potenciales)
- No adecuadas (no corresponden a las fortalezas de recursos y las capacidades que la institución tiene)

Debilidades (D):

El auditor debe tener una especial atención en las debilidades de la institución, respecto al área, proceso o aspecto a examinar, ya que es algo de lo que la **institución** carece o realiza inadecuadamente, las debilidades internas de institución se podrían relacionar, entre otros, con:

- Habilidades, experiencia o capital intelectual inferiores o sin experiencia en áreas claves e importantes de la institución.
- Deficiencia de activos o intangibles, que sean importantes para la institución
- Falta o deficiencia de capacidades en áreas fundamentales

#### Amenazas (A):

Al momento de analizar las amenazas, el auditor debe considerar factores del ambiente externo que pueden afectar el área, proceso o aspecto a examinar.

Entre las potenciales amenazas que debe tener en cuenta están:

- Condiciones económicas adversas
- Cambios demográficos
- Cambios de tecnología

VENTAJAS	DESVENTAJAS
Permite identificar factores claves de éxito o fracaso que incien en la institución	Se puede tener una visión superficial
Se obtiene una visión general de la institución que permite conocer el estado actual.	Se comenten errores de análisis si no se selecciona correctamente la fuente de información
Permite determinar la coherencia entre los planes y programas institucionales con la política que los generan	

#### **2.3.4 Análisis de información financiera y de presupuesto**

El auditor debe analizar la información financiera y el presupuesto relacionado con el área, proceso o aspecto a examinar, teniendo en cuenta el presupuesto aprobado, sus modificaciones, reprogramaciones y la ejecución del mismo, en caso de que sea aplicable. En Anexo No. 13 del Manual de Auditoria Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, encontramos el modelo para la Evaluación presupuestaria (Crédito presupuestario).

#### **2.3.5 Disposiciones legales y técnicas aplicables**

El auditor debe identificar y analizar la documentación interna y externa, que constituye la base legal sobre la cual se fundamenta el área, proceso o aspecto a examinar, que comprende: Reglamentos, Acuerdos de Consejo Directivo, Actas de Comités, Resoluciones,

Instructivos, Manuales, Políticas, Contratos, aspectos jurídicos externos, entre otros, que sean aplicables para evaluar la gestión u operaciones.

### **Identificación de Criterios de Auditoría por utilizar**

Los criterios por utilizarse en la auditoría tienen relación directa con la normativa legal y disposiciones de carácter reglamentario, que la institución está obligada a cumplir para el desarrollo de sus actividades y operaciones.

La identificación de dichas normativas ayudará a definir las implicaciones legales que se derivan de las situaciones o actos que serán materia de examen; así mismo, para determinar los procedimientos de auditoría a desarrollar en la fase de ejecución, los cuales deben estar sustentados en este mismo marco legal o reglamentario. Este marco, debe corresponder a la normativa vigente en el período sujeto de examen.

#### **2.3.6 Análisis y actualización del archivo permanente**

El auditor debe revisar y analizar el contenido del archivo permanente considerando la documentación relacionada con el área, proceso o aspecto examinar; y recopilar la documentación que sea necesaria para actualizarlo con información vigente y aplicable.

La actualización del archivo permanente es indispensable para que los auditores se apoyen eficientemente en el proceso de la auditoría. El archivo será de utilidad en la medida que la información que contiene esté debidamente clasificada y actualizada.

#### **2.3.7 Diagnóstico del área, proceso o aspecto a examinar**

Sobre la base de los resultados de los procedimientos aplicados para obtener conocimiento y comprensión del área, proceso o aspecto a examinar, deberá concluirse con un diagnóstico, en el que se destaquen los aspectos identificados que sean de importancia para la realización de la auditoría.

### **2.4 Estudio y evaluación del Sistema de Control Interno**

Es el análisis de los componentes del Sistema de Control Interno en el área, proceso o aspecto a examinar, con el fin de determinar el nivel de confianza que se le puede otorgar, el cual dependerá de los resultados obtenidos, y permitirá al auditor concluir si el sistema implementado es suficiente y adecuado.

Un sistema de control interno es suficiente cuando incluye procedimientos o medidas necesarias para administrar el riesgo, y es adecuado cuando son aplicadas a las operaciones que ejecuta la institución y contribuyan al logro de los objetivos institucionales.

Otras finalidades por las cuales se deben estudiar y evaluar el Sistema de Control Interno, son las siguientes:

- Para el cálculo del riesgo de control
- Para la identificación de áreas críticas
- Para la determinación del alcance y la naturaleza de las pruebas de auditoría, como respuesta a los riesgos identificados

Los componentes por evaluar son los siguientes:

- Ambiente de Control
- Valoración de riesgos
- Actividades de Control
- Información y comunicación
- Monitoreo y supervisión

El auditor tomará como base para evaluar el Sistema de Control Interno, las Normas Técnicas de Control Interno Específicas de la AMP, y evaluará únicamente los aspectos relacionados con el área, proceso o asunto sujeto de examen

A continuación, se detallan los métodos que se pueden utilizar para el estudio y evaluación del Sistema de Control Interno:

**a. Método de cuestionario o preguntas**

Consiste en la evaluación con base a preguntas, las cuales deben ser respondidas por parte de los responsables de las distintas áreas bajo examen y a través de las cuales se pretende identificar las debilidades y fortalezas del sistema de control interno.

Generalmente el cuestionario se diseña para que las respuestas negativas indiquen una deficiencia de control interno. Por medio de las respuestas dadas, el auditor debe verificar que la Administración cuenta con la información o documentación necesaria que respalda sus afirmaciones; en los casos en que la documentación no sea presentada, se aplicarán



procedimientos alternativos en el desarrollo del examen, los cuales ayudarán a determinar si los controles operan tal como fueron diseñados.

En Anexo No. 14 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se muestra el formato de cuestionario de evaluación del Sistema de Control Interno.

De acuerdo con la evidencia mostrada por los funcionarios y empleados entrevistados, el auditor en base a su juicio profesional deberá asignar una calificación a cada respuesta obtenida, la cual podrá ser del 1 al 5, considerando que entre mayor sea la calificación, más fuerte y efectivo es el sistema de control interno de la unidad organizativa auditada.

El siguiente cuadro muestra la calificación que determinará el auditor a las respuestas que obtenga de los funcionarios o empleados entrevistados y de la documentación que haya tenido a la vista:

CALIFICACIÓN	PONDERACIÓN DE LA RESPUESTA OBTENIDA
1	DEFICIENTE
2	REGULAR
3	BUENO
4	MUY BUENO
5	EXCELENTE

En Anexo No. 15 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se muestra la Matriz de Evaluación del Sistema de Control Interno, para ponderar las respuestas obtenidas en el cuestionario de control interno.

Ejemplo: Al evaluar los componentes del Sistema de Control Interno, a través de un cuestionario de 72 preguntas se obtuvo los siguientes resultados:

COMPONENTES DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO	SUMATORIA DE RESPUESTAS				
	1	2	3	4	5
Ambiente de Control	3	1	2	5	2
Valoración de Riesgos	4	0	2	5	1
Actividades de Control	2	3	11	14	5
Información y Comunicación	1	1	0	6	0
Monitoreo	2	0	0	2	0
<b>TOTAL</b>	<b>12</b>	<b>5</b>	<b>15</b>	<b>32</b>	<b>8</b>

COMPONENTES DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO	SUMATORIA DE RESPUESTAS				
	1	2	3	4	5
Ambiente de Control	3	2	6	20	10
Valoración de Riesgos	4	0	6	20	5
Actividades de Control	2	6	33	56	25
Información y Comunicación	1	2	0	24	0
Monitoreo	2	0	0	8	0
<b>TOTAL</b>	<b>12</b>	<b>10</b>	<b>45</b>	<b>128</b>	<b>40</b>

Para el componente de Ambiente de Control, se determinó que 5 preguntas tienen ponderación de 4, por lo tanto, el producto que se obtiene es de 20, y así se realizara para cada componente y sus respuestas.

A continuación, se muestra el resultado:

Posteriormente se suma el total de las calificaciones asignadas:

12	10	45	128	40	235
----	----	----	-----	----	-----

$$\text{CALIFICACIÓN} = \frac{\text{Total de ponderación a los componentes del sistema}}{\text{Número de preguntas}}$$

$$\text{CALIFICACIÓN} = \frac{235}{72} = 3.26$$

Con el resultado obtenido el auditor deberá determinar la evaluación del Sistema de Control Interno, según los siguientes parámetros:

RANGO	CALIFICACIÓN	EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO
1.0 a 1.9	Bajo	Débil
2.0 a 3.9	Moderado	Medio
4.0 a 5.0	Alto	Fuerte

## **Conclusión:**

De acuerdo con los parámetros establecidos, el resultado de 3.26 corresponde a una calificación **moderada**, que representa que la evaluación del Sistema de Control Interno es **Medio**.

### **b. Método de narrativa**

Consiste en la descripción detallada de los procedimientos más importantes y las características del sistema de control interno y sus elementos, clasificando por unidades organizativas, funcionarios y empleados, o registros contables o administrativos que intervienen en el sistema. Esta información se obtiene de las entrevistas efectuadas a los funcionarios y empleados responsables de las actividades y procesos que se ejecutan en las áreas organizativas que se examinarán.

Una descripción adecuada del área, proceso o aspecto a examinar debe considerar por lo menos 4 características:

- Origen de cada documento y registro en el sistema
- Forma de realizar el procesamiento
- Disposición de cada documento y registro en el sistema
- Indicación de los procedimientos de control pertinente a la evaluación de los riesgos de control (separación de funciones, autorizaciones, aprobaciones y verificación interna)

En Anexo No. 16 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se encuentran las consideraciones y ejemplo a tomar en cuenta para Evaluación del Sistema de Control Interno a través de narrativa.

### **c. Método de Flujograma**

Es una representación simbólica y diagramada de los documentos de la institución y los flujos secuenciales en la misma. Con esta representación gráfica se obtendrá una idea completa y

correcta del flujo secuencial de los procedimientos que se ejecutan en el área organizativa a examinar con las siguientes ventajas:

- Identifica la ausencia o duplicación de controles, autorizaciones, registros, archivos
- Permite una visión panorámica de las operaciones
- Simplifica la tarea de identificar el proceso, orientando la secuencia de las actividades con criterio lógico
- Identifica desviaciones de procedimientos y de las normas
- Identifica procesos innecesarios o faltantes
- Verificar el flujograma levantado con la normativa aplicable para determinar el grado de concordancia con las disposiciones legales y reglamentarias.

Si el auditor utiliza los métodos de narrativa o flujograma, deberá concluir de acuerdo a los resultados obtenidos, identificando las fortalezas y debilidades del Sistema de Control Interno y estableciendo la calificación respectiva: Bajo, Moderado o Alto; que corresponderá a la evaluación del Sistema de Control Interno: Débil, Medio o Fuerte, y será determinado según su juicio profesional.

Con el resultado del estudio y evaluación del Sistema de Control Interno, el auditor deberá realizar lo siguiente:

- Comunicar de manera oportuna a los responsables, las deficiencias identificadas en la evaluación, a fin de que realicen las acciones correspondientes.
- Emitir conclusión consistente con la realidad y comunicar recomendaciones que considere aplicables.

En Anexo No. 17 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se presenta las consideraciones a tomar en cuenta para la evaluación del Sistema de Control Interno a través de flujograma.

## 2.5 Identificación de Riesgos significativos

El riesgo es la posibilidad de que ocurra un acontecimiento que tenga un impacto en el alcance de los objetivos institucionales. El riesgo se mide en términos de impacto y probabilidad.

La AMP se enfrenta a una variedad de factores de riesgos, derivados de fuentes externas e internas, que deben ser considerados para alcanzar los objetivos institucionales. Por eso,

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 riesgos relevantes para el logro de los objetivos, formando una base para la determinación de cómo deben administrarse los riesgos.

El auditor debe verificar la existencia de una matriz de riesgos elaborada por la AMP, enfocada a los riesgos relevantes, su impacto potencial que se mantenga a un nivel aceptable, además debe conocer y comprender la adecuación y eficacia de los procesos de gestión de riesgos y control de la unidad organizativa o actividad, a través de las acciones implementadas por la administración, e identificar los aspectos de mejora con respecto a la gestión de riesgo y control de la actividad, implementada por la administración.

En caso de que la administración no haya identificado los riesgos potenciales, el auditor deberá identificar los riesgos en base al análisis de las actividades que se desempeñan en la institución.

Para poder identificar los riesgos, el auditor debe considerar como mínimo los siguientes aspectos:

- Identificar los objetivos del Plan Estratégico u Operativo, que aplican al área a examinar.
- Describir las actividades claves relacionadas con los objetivos que se desempeñan en el área a examinar.
- Clasificar el riesgo, de acuerdo a las siguientes definiciones:
  - **Riesgo estratégico:** Obstáculos internos o externos que no le permitirían a la unidad organizativa el cumplimiento de sus objetivos
  - **Riesgo operacional:** Es la posible pérdida de recursos por fallas en los procesos, de los sistemas internos de control, por la realización de operaciones incorrectas, o por cualquier evento causado por factores externos o internos.
  - **Riesgo político:** son las acciones de un gobierno transformadas por medio de decisiones del sistema judicial, nuevas leyes, decretos presidenciales.
  - **Riesgo legal:** Incumplimiento a las leyes y reglamentos pertinentes.
  - **Riesgo de imagen (Reputacional):** Resultará cuando la credibilidad de la institución esté en tela de juicio por acontecimientos dados a conocer al público.
  - **Riesgo tecnológico:** Fallas y/o inadecuación de los sistemas tecnológicos, derivados de recursos humanos, infraestructura y/o desastres naturales.

- **Riesgo de personal:** riesgo que ocasiona la incapacidad de atraer y retener empleados productivos y competentes.
  - **Riesgo de organización, roles y responsabilidades:** Los que se ocasionan por una falta de esfuerzos coordinados entre distintos miembros de la unidad, para el logro de los objetivos.
  - **Riesgo de procedimientos y procesamiento de transacciones:** Son riesgos ocasionados por decisiones inapropiadas y la incapacidad de asegurar el procesamiento confiable de las transacciones.
  - **Riesgo de planeación, administración y coordinación:** Riesgo que se ocasiona por falta de esfuerzo coordinado entre diferentes unidades de negocio para lograr objetivos comunes.
- Describir el riesgo: Se refiere a la explicación del evento identificado
  - Responsable del riesgo: Identificar el cargo del personal responsable del área relacionado con el riesgo.
  - Cualificación del riesgo: El auditor deberá estimar la probabilidad e impacto del riesgo, para determinar si la calificación será extrema, alta, moderada o baja, pudiendo ubicar los riesgos en el siguiente esquema:

		IMPACTO				
		Insignificante	Bajo	Serio	Muy Serio	Grave
PROBABILIDAD	Muy Probable	A	A	E	E	E
	Alta Probabilidad	M	A	A	E	E
	Medianamente Probable	B	M	A	E	E
	Remoto	B	B	M	A	E
	Inprobable	B	B	M	A	A

**E= Riesgo Extremo:** Requiere acción inmediata

**A= Riesgo Alto:** Necesita atención de alta gerencia

**M= Riesgo Moderado:** Debe especificarse responsabilidad gerencial

**B= Riesgo Bajo:** Administrar mediante procedimiento rutinario

En Anexo No. 18 del Manual de Auditoria Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se presenta el modelo de Matriz de identificación y evaluación de riesgos de áreas a examinar.

Al evaluar los riesgos, el auditor debe considerar lo siguiente:

- a) Abstenerse de asumir cualquier responsabilidad propia de la administración, como es la gestión de riesgos
- b) Debe tener claro que la responsabilidad de la gestión de riesgos recae en la administración
- c) No debe manejar ninguno de los riesgos a nombre de la administración
- d) Evaluar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, pero no debe tomar las decisiones sobre gestión de riesgos

## 2.6 Seguimiento a recomendaciones de informes de auditorías anteriores

El auditor gestionará la obtención de los informes de auditorías anteriores emitidos por la Corte de Cuentas de la República y las Firmas Privadas de Auditoría, asimismo los Informes de Auditoría Interna, a efecto de programar las actividades de seguimiento a las recomendaciones contenidas en ellos.

La programación del seguimiento se hará en función del riesgo, el grado de dificultad y la cantidad de tiempo que necesita la Administración para realizar las acciones preventivas o correctivas que conlleven a la implementación de las recomendaciones. Para ello, el auditor podrá requerir a los auditados, un plan de seguimiento a las recomendaciones, que establezca, al menos:

- a) Descripción de compromisos o actividades a realizar
- b) Responsable
- c) Plazo o fecha de compromiso

Con el seguimiento a las recomendaciones, se logran los siguientes objetivos:

- a) Verificar el cumplimiento por parte del área organizativa examinada
- b) Comunicar a la Administración las recomendaciones cumplidas
- c) Desarrollar hallazgos por las recomendaciones que no han sido cumplidas e incorporarlos como parte de los resultados en el Informe de Auditoría
- d) Identificar áreas a examinar en aquellas unidades que no hayan cumplido las recomendaciones

Para efectuar el seguimiento, el auditor solicitará a la administración la evidencia sobre las acciones que se han implementado con el fin de cumplir con las recomendaciones de

auditoría, la cual tendrá que ser analizada para concluir si el cumplimiento se efectuó o no por parte de la administración.

El resultado del seguimiento a las recomendaciones de auditoría, realizado en la fase de planificación, debe comunicarse en el Informe de Auditoría, en el apartado de Seguimiento a las recomendaciones de auditorías anteriores, mencionando las recomendaciones cumplidas; en el caso de recomendaciones no cumplidas, el auditor deberá desarrollar el hallazgo de auditoría, tomando como criterio el Art. 48 de la Ley de la Corte de Cuentas de la República, y lo incluirá como parte de los resultados en el Informe de Auditoría.

Cuando se realice examen especial para dar seguimiento a las recomendaciones de auditoría, el Jefe de Auditoría Interna comunicará el resultado del seguimiento en el Informe de Auditoría, en éste, incluirá las recomendaciones cumplidas y no cumplidas; por las no cumplidas desarrollará el hallazgo correspondiente.

En caso de que la Administración no haya cumplido con las recomendaciones, el auditor debe considerarlas para determinar las áreas, procesos o aspectos a examinar.

## 2.7 Determinación de la estrategia de la auditoría

La estrategia de auditoría es importante, ya que consiste en establecer el direccionamiento que se le dará al proceso de auditoría, fundamentalmente definiendo el alcance y cómo se desarrollará el trabajo, lo cual quedará establecido en el Memorando de Planificación.

El auditor desarrollará una estrategia de auditoría que permita el cumplimiento de las actividades a realizar. La comprensión integral del área, proceso o aspecto a examinar y los resultados de auditorías anteriores, permitirán establecer el grado de confianza que merecen los controles de los procesos representativos significativos del área, proceso o aspecto a examinar.

### 2.7.1 Determinación de los objetivos de la auditoría

Se refiere a lo que se desea lograr, como consecuencia de la ejecución de la auditoría. La comprensión de los objetivos de la auditoría es esencial para obtener los mejores resultados en el plazo establecido.



Los objetivos de exámenes programados provienen y están alineados con los objetivos identificados en el proceso de evaluación de riesgos del cual se deriva el plan anual de trabajo; en el caso de los exámenes no planificados, los objetivos se establecen y se diseñan para revisar el asunto específico que los motivó.

Se debe definir un objetivo general y objetivos específicos que permitan identificar cuáles son los resultados que se persiguen obtener, además servirán para diseñar la estrategia de la auditoría que se aplicará en la fase de ejecución.

### **Objetivo general**

Se relaciona con el propósito o finalidad por el cual se desarrollará la auditoría a un área, proceso o aspecto puntual.

Ejemplo de objetivo general:

Determinar el cumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias en (área, proceso o aspecto a examinar), la adecuada ejecución presupuestaria, etc.

Ejemplo de objetivo general para auditoría de aspectos operacionales o de gestión:

Realizar una evaluación constructiva y objetiva al proceso de gestión de (área, proceso o aspecto a examinar), con el fin de determinar el grado de transparencia, eficacia, economía, excelencia, eficiencia, equidad y efectividad en el cumplimiento de objetivos, metas, productos.

En virtud de lo anterior, los objetivos de esta auditoría pueden comprender:

- a) Evaluación de la eficacia a fin de determinar la oportunidad con la cual se han llevado a cabo los objetivos de la institución y de los resultados alcanzados en relación con los planificados.
- b) Evaluación de la economía con el propósito de determinar si los bienes y servicios se han adquirido a precios iguales o menores a los de mercado, manteniendo la calidad requerida y la oportunidad en la entrega.
- c) Evaluación de la excelencia con el propósito de determinar el nivel de calidad en el logro de las metas y objetivos.
- d) Evaluación de la eficiencia a efecto de determinar el grado de optimización de los recursos para lograr los objetivos esperados.
- e) Evaluación de la equidad, para determinar la medida con la cual la Unidad Organizativa objeto de examen ha cumplido con proveer servicios.

- f) Evaluación de la efectividad, a fin de determinar el beneficio alcanzado con la realización de las metas y objetivos.

### **Objetivos específicos**

Describen las acciones a desarrollar para cumplir el objetivo general.

Para objetivos específicos, se considera:

- Identificar los asuntos o temas a evaluar en componentes, áreas, unidades administrativas, proyectos, programas o funciones específicas sujetas a auditoría y el propósito por el cual se efectuará dicha revisión.
- Concluir sobre el cumplimiento de disposiciones legales relacionadas con la unidad organizativa, área o aspecto auditado.
- Concluir sobre aspectos evaluados, relacionados con la unidad organizativa, área o aspecto auditado.

Ejemplos de objetivos específicos para auditoría de aspectos operacionales o de gestión:

- Determinar la existencia de procedimientos y sistemas razonables de información, que le permitan a la institución rendir cuenta plena del cumplimiento de su misión.
- Determinar si en la ejecución de los procesos, se observan y acatan las leyes, reglamentos, políticas, normas y disposiciones aplicables al área, proceso o aspecto a examinar y si estos permiten acompañar e impulsar el plan de gestión.
- Verificar el grado de eficacia alcanzado por los objetivos y metas propuestos con relación a los resultados alcanzados.
- Determinar el grado de eficiencia alcanzado por el área, proceso o aspecto, en la utilización de los recursos humanos, financieros y de cualquier otro tipo.
- Verificar que, en el ejercicio de la gestión institucional, se garanticen los derechos de los usuarios y la prestación de los servicios en forma eficiente y en el momento apropiado.

Al momento de establecer los objetivos el auditor debe tener en cuenta la probabilidad de errores, fraude, incumplimientos y otras exposiciones significativas.

### **2.7.2 Determinación del alcance de la auditoría**

El alcance señala los límites de la auditoría: Tipo, área, proceso o aspecto a examinar, período, y cuando se evalúa el aspecto financiero, los rubros, cuentas o subcuentas objeto

de examen; también consiste en determinar con base en el conocimiento del área, proceso o aspecto a examinar, la profundidad y el énfasis de los procedimientos a aplicar a efecto de alcanzar el objetivo de la auditoría.

Además, se deberá señalar que la auditoría se ha efectuado de acuerdo con las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental emitidas por la Corte de Cuentas de la República. Este apartado también comprende un resumen de los principales procedimientos a aplicar.

El alcance de la auditoría de aspectos operacionales o de gestión va más allá del examen de las actividades financieras y contables, y señala sus límites: Tipo de examen, área, proceso o aspecto a examinar, el período y cuando se evalúa el aspecto financiero, los rubros, cuentas o subcuentas objeto de examen, tales como:

- Examen y verificación de la información relativa al desempeño institucional
- Revisión y elaboración de informes sobre la administración de recursos
- Análisis de actividades y procesos clave, evaluación de sistemas de información y control
- Verificar la utilización de recursos públicos de conformidad a principios de transparencia, eficiencia, efectividad, economía, eficacia, equidad y excelencia.
- Verificar el cumplimiento de metas y objetivos
- Licencias y concesiones ambientales

Ejemplo:

Evaluar en forma integral la gestión administrativa y operativa del (área, proceso o aspecto a examinar), en el período comprendido del (período de examen), verificando, examinando y reportando sobre el cumplimiento de sus objetivos, metas, e indicadores establecidos, su sistema de control interno, el cumplimiento legal sobre su función social y los derechos de los usuarios en la prestación del servicio y/o realización del bien recibido.

### **2.7.3 Determinación del riesgo de auditoría.**

#### **Riesgo de Auditoría (RA)**

El riesgo de auditoría se determinará mediante los siguientes componentes:

- a) Riesgo inherente,**
- b) Riesgo de control, y**
- c) Riesgo de detección,**

Los dos primeros corresponden a la institución y el último al auditor.

El riesgo inherente y de control se puede determinar utilizando los siguientes métodos:

1. **Narrativa y Flujograma:** El auditor debe describir y sustentar las razones por las cuales concluye que el riesgo se ubica en el nivel determinado.
2. **Cuestionario:** El auditor debe asegurarse de haber verificado la evidencia que le permitió ponderar los resultados de cada pregunta, y que la ponderación total entre el número de preguntas efectuadas le permitió ubicar el nivel de riesgo.

### **Riesgo Inherente (RI)**

Es la susceptibilidad a errores de una actividad o proceso que pudiera ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas, asumiendo que no hubo controles internos relacionados.

El auditor debe examinar y analizar al menos los siguientes aspectos, según corresponda al tipo de auditoría a realizar:

- Naturaleza del área, proceso o aspecto a examinar
- Volumen y complejidad de las transacciones
- Fortaleza de la visión sistémica y organizacional
- Utilización de indicadores para evaluar su gestión
- Integridad y competencia de la administración
- Situación presupuestaria y patrimonial
- Cambios en la administración durante el período
- Susceptibilidad de los activos a pérdidas o malversación
- Transacciones inusuales

La evaluación del riesgo inherente podrá realizarlo utilizando narrativa, cuestionario u otro método que estime adecuado; independientemente del método utilizado al final concluirá estableciendo el nivel de riesgo el cual podrá ser: Alto, Moderado o Bajo.

### **Riesgo de Control (RC)**

Es el riesgo de que cuando ocurran errores no sean detectados ni corregidos por el Sistema de Control Interno implantado por la Administración. La determinación del riesgo de control es un aspecto fundamental para todas las variables que conforman la estrategia de auditoría,

en consecuencia, el auditor debe contar con la experiencia y conocimiento del área, proceso o aspecto a examinar. En base a la evaluación del Sistema de Control interno, se considerará los siguientes riesgos:

Para el ejemplo de evaluación del Sistema de Control Interno, en el que el riesgo inherente es Moderado, la clasificación del riesgo es Moderado.

EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO	RIESGO DE CONTROL
Fuerte	Bajo
Medio	Moderado
Débil	Alto

### **Riesgo de Detección (RD)**

El riesgo de detección corresponde al auditor, es inversamente proporcional al riesgo inherente y de control. A continuación, se presenta la relación inversa del riesgo de detección con respecto al riesgo inherente y de control:

RIESGO INHERENTE	RIESGO DE CONTROL	RIESGO DE DETECCIÓN
Bajo	Bajo	Alto
Moderado	Moderado	Moderado
Alto	Alto	Bajo

El riesgo de detección se determina cualificando el riesgo inherente, riesgo de control, riesgo de auditoría, sustituyendo esos valores en la fórmula del riesgo de auditoría y mediante despeje se obtiene el factor riesgo de detección; el resultado de aplicar esa fórmula, indica el nivel de riesgo de detección, el cual podrá ser bajo, moderado o alto.

### **Formula:**

$$RA = RI * RC * RD$$

Despejando:

$$RD = \frac{RA}{RI * RC}$$

### **Estimación de riesgo de auditoría**

Tabla de Modelo de Riesgo:

NIVEL DEL RIESGO INHERENTE	NIVEL DE RIESGO DE CONTROL INTERNO		
	ALTO	MODERADO	BAJO
ALTO	ALTO	ALTO	MODERADO
MODERADO	ALTO	MODERADO	BAJO
BAJO	MODERADO	BAJO	BAJO

Para efectos ilustrativos, se plantea el siguiente ejemplo en relación con la tabla anterior: Si hemos evaluado el riesgo inherente como alto y el riesgo de control como moderado, entonces el resultado de ambos riesgos sería nivel de riesgo alto.

A continuación, se presenta una tabla para poder evaluar el Riesgo Inherente y de Control:

RIESGO	ALTO	MODERADO	BAJO
INHERENTE	0.6	0.5	0.4
CONTROL	0.8	0.5	0.2

El riesgo de auditoría generalmente se ubica en un rango del 5% al 10%, lo que implica un nivel de confianza del 95% al 90% respectivamente; sin embargo, el auditor puede utilizar otros niveles de riesgo y confianza, pero debe tomar en cuenta que a medida el riesgo se acerca a cero, implica una muestra más grande y por tanto, el examen se vuelve más extenso, caso contrario sucede cuando se aleja de ese parámetro.

Para un nivel de confianza del 95%, el riesgo inherente (RI) de acuerdo al ejemplo desarrollado anteriormente es moderado, por lo tanto, corresponde a un factor de 50% y de acuerdo al riesgo de control (RC) determinado, corresponde a un factor de 50%; entonces tenemos que nuestro riesgo de detección se calcula despejando la fórmula de la siguiente manera:

$$RA = RI * RC * RD =$$

$$RD = \frac{RA}{RI * RC}$$

$$RD = \frac{0.05}{0.25}$$

$$\underline{RD = 0.20}$$

Nuestro riesgo de detección será del 20% (Bajo), es decir, que nuestro nivel de confianza en las pruebas sustantivas es del 80%.

### Análisis de la confianza en la Auditoría

#### Riesgo inherente:

Del conocimiento y la consideración de la naturaleza del área, proceso o aspecto a examinar, hemos fijado este riesgo en un 50%, lo que significa que se tiene un 50% de confianza en que se puedan detectar errores, sin tener en cuenta el control interno.

Por ejemplo, de 100 errores existentes se puede concluir lo siguiente:

$(100 \text{ errores} \times 0.50) = 50 \text{ errores}$

$(100 - 50) = 50 \text{ errores que no pueden ser detectados}$

### **Riesgo de control:**

Del estudio del sistema de control interno hemos fijado un riesgo del 50%, es decir que confiamos en que los controles internos detectarán el 50% de los errores que se filtran después de los que puedan ser mitigados por la naturaleza del área, proceso o aspecto a examinar.

$50 \text{ errores} \times 0.50 \text{ (no puede detectar el control interno)} = 25$

$(50 - 25) = 25 \text{ errores que no pueden ser detectados ni por el control interno ni por el ambiente de control establecido por la institución o Proyecto, es decir pasan 25 errores.}$

El nivel de este riesgo determina la naturaleza de los procedimientos de auditoría que se desarrollarán en los programas; por lo tanto, si el nivel de riesgo de control se establece como bajo, debe aplicar más procedimientos de cumplimiento y menos sustantivos; pero si ese nivel se considera moderado, podrá aplicar procedimientos de doble propósito; en cambio si el nivel es alto, debe aplicar más procedimientos sustantivos y menos de cumplimiento.

No obstante, cuando por la naturaleza del examen no sea viable la aplicación de procedimientos sustantivos, el auditor aplicará procedimientos de cumplimiento, independientemente del nivel de riesgo determinado.

Por lo tanto, para el ejemplo desarrollado, por haberse determinado un riesgo moderado, los procedimientos a aplicar son los de doble propósito, quiere decir que el auditor interno debe aplicar procedimientos de cumplimiento y sustantivos.

### **Riesgo de detección:**

Según nuestros cálculos de riesgo de detección, indica que existe el 20% de riesgo que nuestras pruebas, no sean capaces de detectar 25 errores que nos quedan.

Consecuentemente, la confianza que depositamos en nuestros procedimientos sustantivos es del 80% para lograr una confianza total del 95%.

$$25 \text{ errores} \times 0.80 = 20$$

$$(25 - 20) = 5 \text{ errores que no detectarían nuestras pruebas}$$

El alcance de los procedimientos de auditoría dependerá del nivel en que se ubique este riesgo, así: Si el nivel de riesgo es bajo, el alcance será el máximo; pero si el nivel es alto, el alcance será mínimo.

**Confianza de auditoría:**

El riesgo de auditoría para la Auditoría Interna de la AMP es del 5%, la confianza de la Auditoría es de 95%, o sea que de los 100 posibles errores, al final deberían ser detectados 95 de ellos, para emitir una conclusión apropiada de acuerdo al objetivo del examen y resultados obtenidos. La determinación de Riesgos de auditoría solamente aplica para auditoría de aspectos financieros.

A continuación, se presenta una relación entre el riesgo de control, el nivel de confianza, riesgo de detección, el porcentaje de muestra a examinar y tipo de procedimientos a ejecutar:

RIESGO DE CONTROL	NIVEL DE CONFIANZA EN EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO	RIESGO DE DETECCIÓN	PORCENTAJE DE MUESTRA	TIPO DE PROCEDIMIENTOS
Alto	No confianza	Bajo	Alto	Más pruebas sustantivas (Analíticas y detalle) y menos pruebas de cumplimiento o de control
Moderado	Medio	Moderado	Medio	Doble propósito (combinación de procedimientos de cumplimiento y sustantivos)
Bajo	Confianza	Alto	Bajo	Más pruebas de cumplimiento o de control y menos pruebas sustantivas

**2.7.4 Determinación de indicadores de gestión a evaluar. (Solo aplica para auditoría de aspectos operacionales o de gestión)**

Los indicadores se emplean para la medición del desempeño como parámetros cualitativos y cuantitativos que detallan la medida en la cual un determinado objetivo ha sido logrado.



Existen diferentes clasificaciones de indicadores: en función de su naturaleza, según el objeto que pretendan medir y según el ámbito de actuación. La clasificación de los mismos en función de la naturaleza distingue entre los tradicionales indicadores de: eficacia, eficiencia, efectividad, economía, equidad y excelencia.

**Eficacia:** Se refiere al cumplimiento oportuno de programas, objetivos y metas en la cantidad y calidad requeridas. Expresa la relación entre los resultados alcanzados y los objetivos y metas programadas.

**Eficiencia:** Está referida a la relación existente entre los bienes o servicios producidos o entregados y los recursos utilizados para ese fin en comparación con un estándar de desempeño establecido.

**Efectividad:** Se relaciona con la productividad respecto al impacto en el logro de los objetivos y mejores productos o servicios.

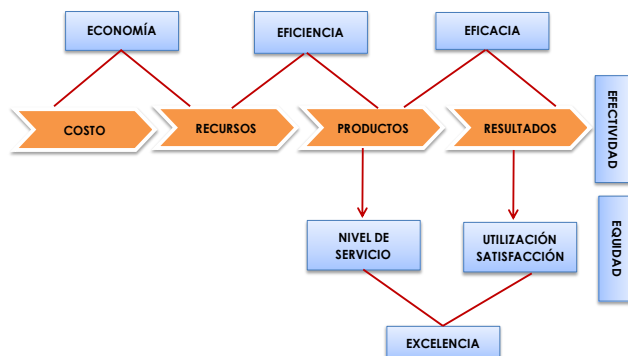
**Economía:** Está relacionada con los términos y condiciones bajo los cuales la institución adquiere los recursos, sean estos financieros, humanos, físicos o tecnológicos, obteniendo la cantidad requerida, al nivel razonable de calidad, en la oportunidad, lugar apropiado y al menor costo posible.

**Equidad:** Se mide sobre la base de la posibilidad de que los diferentes grupos sociales tengan acceso a los servicios públicos. Es decir que la equidad trata de garantizar la igualdad en la posibilidad de utilizar los servicios públicos entre quienes tienen derecho a ellos.

**Excelencia:** Se refiere a la calidad percibida por los usuarios respecto a los servicios que presta la institución, así como los productos que genera.

Las diferentes clasificaciones de indicadores tienen una interrelación con las actividades que se desarrollan en toda la operación de procesos de la institución. A continuación, se presenta gráficamente la interrelación entre los procesos y el tipo de indicador:

### Interrelación entre procesos y clasificación de indicadores



Estos indicadores son de utilidad al auditor, para:

- Hacer análisis y comparaciones
- Valorar y verificar las aseveraciones y estimaciones de la Administración
- Visualizar numérica y gráficamente el desempeño organizacional de planes, programas, áreas, procesos y actividades
- Identificar las pruebas de auditoría a realizar

**a. Indicadores definidos por la AMP.**

Si la AMP cuenta con un Sistema de Gestión basado en Indicadores, como mecanismo de control para medir el avance y cumplimiento de objetivos y metas institucionales, entonces el auditor validará y comprobará que tales indicadores miden los procesos o actividades claves de la unidad evaluada y que la Administración monitorea sus resultados y toma las acciones correspondientes en caso se den desviaciones importantes o inusuales.

**Evaluación de indicadores de gestión**

El auditor debe retomar los indicadores de gestión (si la institución cuenta con ellos), relacionados con la unidad auditada, con la finalidad de evaluar su cumplimiento y opinar en la conclusión del examen.

El indicador deberá estar focalizado y orientado a “medir aquellos aspectos claves” o factores críticos que interesa monitorear. Esto implica establecer muy bien los objetivos estratégicos de la institución, identificando las variables relevantes que se relacionan con los productos estratégicos y los efectos esperados.

Los indicadores identifican lo que será medido. Las metas asociadas a esos indicadores representan lo que se espera obtener como desempeño. Por esto mismo siempre un indicador avisará o dará información de cómo se está avanzando respecto de un objetivo.

En Anexo No. 19 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se presenta el modelo de Matriz de evaluación de diseño e implementación de indicadores establecidos por la Administración.

Si el auditor concluye que los indicadores implementados por la unidad objeto de evaluación, se encuentran adecuadamente diseñados para medir la gestión entonces debe seleccionar de éstos, los que a su juicio permitirán medir el grado de eficiencia, eficacia, economía y demás aspectos que haya definido en la planificación.

Si considera que los indicadores seleccionados no son suficientes, debe diseñar los que, por la naturaleza del área, proceso o aspecto a examinar, le sean aplicables; el auditor, debe establecer el nivel y la cantidad necesaria de indicadores por cada uno de los aspectos de gestión.

#### **b. Indicadores definidos por el auditor**

En el caso que AMP, no haya diseñado sus propios indicadores o que el auditor determine que los diseñados por la administración no son suficientes o adecuados, el auditor debe elaborarlos identificando las variables que los integran, a efecto de facilitar la evaluación en términos de eficiencia, eficacia, efectividad, economía, equidad y excelencia. En consecuencia, el auditor debe contar con el conocimiento suficiente sobre las relaciones entre dichas variables y el tipo de indicadores que resultan de las mismas; de igual forma debe conocer qué tipo de información corresponde a esas variables para solicitarla de forma puntual.

#### **Definir los indicadores de gestión del área, proceso o aspecto a examinar:**

Para definir los indicadores, el auditor debe tener en cuenta sus características más relevantes, como las siguientes:

CARACTERÍSTICAS	DESCRIPCIÓN
OPORTUNIDAD	Deben permitir obtener información en tiempo real, de forma adecuada y oportuna
PRÁCTICOS	Que se facilite su recolección y procesamiento
CLAROS	Ser comprensible, tanto para quienes lo desarrollen como para quienes lo estudien o lo tomen como referencia
EXPLÍCITOS	Definir de manera clara las variables con respecto a las cuales se analizará para evitar interpretaciones ambiguas
TRANSPARENTES/VERIFICABLES	Su cálculo debe estar adecuadamente soportado y ser documentado para su seguimiento y trazabilidad

La construcción de indicadores para evaluar la gestión, implica el análisis de la información del área, proceso o aspecto a examinar, y la realización de los siguientes pasos que constituyen el ciclo del proceso de construcción de indicadores:

1. Identificación y/o revisión de productos/servicios, objetivos y metas que serán medidos
2. Establecer medidas de desempeño claves
3. Asignar responsabilidades
4. Establecer referentes comparativos
5. Construir fórmulas
6. Validar indicadores

Los pasos del ciclo del proceso de construcción de indicadores se desarrollan a continuación:

### **1. Identificación y/o revisión de productos/servicios, objetivos y metas y que serán medidos**

Este será el punto de partida del auditor, para asegurar la coherencia de los indicadores que se pretende construir, su análisis definirá el tipo de medición y los esfuerzos necesarios para obtener la información y determinar lo que se considera importante para la realización de la auditoría.

Las características a considerar de los productos o servicios del área, proceso o aspecto a examinar son las siguientes:

- Los principales servicios
- Los servicios estratégicos o relevantes que genera o presta la institución, ya sea en forma directa o subcontratada
- Los servicios, más demandados por los usuarios
- Recurso utilizado en la generación de un servicio, ya sea como porcentaje del presupuesto destinado a la prestación del servicio, o bien por el porcentaje de funcionarios y empleados que intervienen en la realización de los bienes o servicios.

Además, es importante que el auditor determine las metas asociadas a los objetivos, una meta se define como: “la expresión concreta y cuantificable de los logros que la organización planea alcanzar en el año (u otro periodo de tiempo) con relación a los objetivos estratégicos previamente definidos”, para su identificación se debe tener en cuenta:

- Que los objetivos y metas de desempeño de la gestión estén enfocados al logro de eficacia, eficiencia, efectividad, economía, equidad, y excelencia.
- Que los objetivos y metas definidas se hayan generado de compromisos internos, por lo tanto, su cumplimiento no debe depender de otras entidades o de factores externos.
- Los objetivos y metas establecidos por la institución puedan ser alcanzados con los recursos humanos y financieros disponibles.

## **2. Establecer medidas de desempeño claves**

El auditor determinará los indicadores, dependiendo del área, proceso o aspecto que se está examinando. En general, los criterios para decidir los indicadores tienen que ver con los siguientes aspectos:

- Indicadores que permitan dar una conclusión adecuada de la gestión
- Que cubran las diferentes actividades o funciones del área, proceso o aspecto que se está examinando, teniendo en cuenta que los indicadores de carácter estratégico y los más relevantes son los que permiten dar una conclusión adecuada de la gestión que se está evaluando.
- Que cubran las dimensiones del desempeño de manera integrada: eficiencia, eficacia, efectividad, economía y calidad o excelencia, entre otros; que permitan conocer el desempeño de los procesos de la institución para identificar debilidades, demoras y otros, y que propicien la emisión de recomendaciones adecuadas, para mejorar la gestión de la institución.

## **3. Asignar responsabilidades**

Cuando el auditor haya construido los indicadores más importantes del área, proceso o aspecto a examinar, asociados con los servicios generados o prestados; el auditor identificará los funcionarios y/o empleados que son responsables de cada indicador de gestión construido, siendo estos los responsables de proporcionar la información necesaria para evaluar dichos indicadores. Es necesario, además, identificar los responsables de cada indicador construido, para facilitar la comunicación de los resultados del examen, a funcionarios y empleados relacionados con los hallazgos de auditoría.

## **4. Establecer referentes comparativos**

El auditor establecerá el referente comparativo, relacionando el paso 1, en el que se identificaron metas asociadas a los objetivos que se pretenden medir, por lo que un primer referente lo constituye lo planeado por la institución. También es posible establecer un

referente respecto de otras entidades similares o comparables, o respecto de datos históricos u otros documentos que puedan proporcionar información que puedan servir de parámetros para comparar, por ejemplo: Plan estratégico, contratos de adquisición de bienes y servicios o de obras, carpetas técnicas, libros contables, estados financieros, planes de trabajo, informes de labores, registros o controles internos de ejecución y seguimiento de la gestión, etc., dependiendo de los objetivos y alcance del examen.

## 5. Construir fórmulas

Al construir la fórmula de cálculo del indicador, el auditor, debe asegurarse que es factible obtener información de las variables a medir, a fin de obtener el resultado esperado para evaluar la gestión.

A continuación, se presentan, ejemplos de fuentes de información para definir variables, que el auditor puede considerar al construir los indicadores de gestión.

TIPO DE INDICADOR	VARIABLES RELACIONADAS
Eficacia	Objetivos de la Institución, área, proceso o aspecto a examinar Plan Estratégico Plan Operativo
Eficiencia	Metas Plan de compras anuales Reporte de adquisiciones
Efectividad	Programa de Ejecución Presupuestaria Ejecución presupuestaria Avance de obra de proyectos
Economía	Informe de cumplimiento de metas Informe de servicios prestados
Excelencia	Reporte de usuarios atendidos Reporte de ingresos obtenidos
Equidad	Informe de Rendición de cuentas Informe de quejas y reclamos atendidos

### **Ejemplo de indicadores:**

A continuación, se presentan ejemplos de diferentes tipos de indicadores:

FÓRMULA	QUE BUSCA MEDIR
<b>EFICIENCIA</b>	
Tiempo ejecutado/ tiempo programado	Nivel de cumplimiento tomando como referencia el tiempo
Recursos utilizados/ recursos planeados	Volumen de recursos utilizados frente a los planeados
Gastos ejecutados/Gastos programados	Relación de los gastos ejecutados frente a los presupuestados
Metas ejecutadas/Metas programadas	Relación de metas cumplidas frente a las programadas
<b>EFICACIA</b>	
La reducción del tiempo de respuesta de determinado servicio público	Mejora en el tiempo de respuesta del servicio
<b>EFFECTIVIDAD</b>	
Cantidad de metas ejecutadas/Demanda total de metas	Impacto de las metas ejecutadas con relación a la demanda
Plazo medio de las listas de espera para recibir determinados servicio	Gestión en el servicio
Servicios conforme/Total de servicios	Mide la cantidad de los procesos, permitiendo detectar las deficiencias en etapas próximas en su origen
<b>ECONOMÍA</b>	
Costo del bien o servicio adquirido/Monto presupuestado para bien o servicio adquirido	Economía en la asignación de recursos y el valor que se utilizó para adquirir el bien o servicio
Valor ejecutado del proyecto/Monto programado del proyecto	Economía en la ejecución del proyecto
Gasto real/Crédito presupuestado inicialmente	Mide el grado de economía de los recursos con respecto al presupuesto aprobado
<b>EQUIDAD</b>	
El número y características de los usuarios de un determinado servicio/Total de la población potencialmente usuaria	Mide el acceso de la población en general a los servicios públicos brindados
Grado de extensión de servicios públicos en zonas de bajo nivel adquisitivo/Total de servicios públicos en zonas de similar número de habitantes y mayor nivel adquisitivo	Mide la posibilidad del acceso a los servicios públicos, de los diferentes grupos sociales
<b>EXCELENCIA</b>	
Calidad obtenida/Calidad Programada	Satisfacción del cliente, frente al servicio recibido. Es importante tener en cuenta que se debe examinar frente a especificaciones pactadas o mediante el uso de encuestas, pues involucra aspectos subjetivos

Al elaborar los indicadores, los auditores internos deben tener en cuenta lo siguiente:

ERRORES	COMO EVITARLOS
Los indicadores de gestión que miden la actividad en lugar del desempeño proveen datos menos útiles y una sobrecarga de información	Focalizarse en los objetivos clave de la organización, lo cual mantendrá la atención en las metas esenciales
La falta de conocimiento de las medidas de resultados, pueden ocasionar que los indicadores de gestión sean utilizados deficientemente	Invertir tiempo en desarrollar buenas medidas de resultados, aun cuando esto no es una tarea fácil
La manipulación de los datos para mejorar el desempeño, sobre todo cuando la recompensa o el "castigo" dependen de los indicadores	Los indicadores maliciosos se pueden reducir estableciendo indicadores de gestión equilibrados, verificando la información involucrada en ellos.

En Anexo No. 20 del Manual de Auditoria Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se presenta el modelo de Ficha Técnica de

Indicadores, la cual constituye una orientación básica para su desarrollo, dado que para su aplicación práctica, el auditor debe tener en cuenta la naturaleza, funciones y estructura del área, proceso o aspecto a examinar, con el fin de establecer las variables, las unidades de medida y los parámetros o metas frente a los cuales será más adecuada la medición de la gestión.

## 6. Validar indicadores

La etapa de validación permite asegurar la transparencia y confiabilidad del indicador, para que se constituya en una herramienta que permita realizar una planificación adecuada de los indicadores a evaluar.

A continuación, se presenta un conjunto de criterios para validar los indicadores, que permiten analizar su coherencia y la capacidad de cumplir los fines para los cuales han sido contruidos.

CRITERIO	DESCRIPCIÓN
<b>Pertinencia</b>	Debe referirse a los procesos y productos esenciales desarrollados en el área, proceso o aspecto a examinar, para reflejar el grado de cumplimiento de los objetivos institucionales.
<b>Relevancia</b>	Se miden los objetivos vinculados a lo estratégico. Cuando haya más de un servicio, es conveniente desarrollar un conjunto de indicadores globales que representen su accionar estratégico vinculado a su misión
<b>Homogeneidad</b>	Establecimiento de la unidad de producto (atenciones médicas, asesorías legales, cantidad de informes, cantidad de productos, etc.) y, procurar que dichas unidades sean equivalentes entre sí en términos de los recursos institucionales que consumen (horas hombre, cantidad de insumos materiales, etc.).
<b>Independencia</b>	Deben responder a las acciones que desarrolla y controla la entidad o a las variables del entorno que se vean afectadas directamente por esas acciones. No puede estar condicionado a factores externos, tales como la situación general del país, la labor legislativa o la actividad de terceros (públicos o privados).
<b>Costo</b>	La obtención de la información para la elaboración del indicador, deben identificarse los costos que tengan correlación con los recursos que se invierten en la actividad (variables)
<b>Confiabilidad</b>	Independiente de quién realice la medición, la base estadística de los indicadores debe estar en condiciones de ser revisada y examinada por otras instancias
<b>Simplicidad</b>	Se deben cubrir los aspectos más significativos del desempeño, pero la cantidad de indicadores no puede exceder la capacidad de análisis de los usuarios. Los indicadores deben ser de fácil comprensión y libre de complejidades.
<b>Oportunidad</b>	Los indicadores deben ser generados en el momento oportuno dependiendo de la necesidad de su medición, con el propósito de dar una recomendación que ayude a mejorar la gestión del área, proceso o aspecto examinado
<b>No-Redundancia</b>	El indicador debe ser único y no repetitivo
<b>Focalizado en áreas importantes</b>	Los indicadores deben estar focalizados en áreas susceptibles de corregir en el desempeño de las entidades públicas, determinando a la vez, los funcionarios y empleados responsables del resultado del indicador.
<b>Participación</b>	Su elaboración debe involucrar en el proceso a todos los integrantes del equipo de auditoría, con el fin de asegurar la legitimidad de los indicadores creados, y generar un ambiente de pertenencia del examen que se está realizando



### **Evaluación de indicadores identificados v/o contruidos**

Esta evaluación es aplicable tanto a los indicadores diseñados por la institución y seleccionados por el auditor, como a los contruidos por el auditor para medir los procesos sustantivos o actividades claves.

Cuando el auditor haya contruido los indicadores de gestión, los clasificará como indicadores de eficiencia, eficacia, economía u otros que de conformidad a naturaleza de las operaciones de la institución le sean de utilidad, con el propósito de ser evaluados.

El auditor dejará constancia en sus documentos de auditoría, de la evaluación realizada a los aspectos de gestión definidos en la planificación, con base a los resultados de las mediciones efectuadas al utilizar indicadores y documentará apropiadamente las cifras utilizadas para cada variable.

En Anexo No. 21 del Manual de Auditoria Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se presenta la Matriz de evaluación de indicadores, para evaluar el resultado de los indicadores de gestión.

Cuando el auditor haya determinado el resultado de la evaluación, tomando en cuenta cada indicador, y si el resultado es diferente al parámetro, el auditor debe establecer las áreas a examinar considerando los indicadores a examinar en cada área. Estas áreas a examinar deberán documentarse adecuadamente en la fase de ejecución.

El resultado final de la evaluación deberá documentarse, analizarse y compararse con los criterios legales y técnicos aplicables, a efecto de definir si constituye hallazgo, para comunicarlo a la administración. Las conclusiones del auditor sobre la gestión de la unidad evaluada deben respaldarse en los documentos de auditoría.

#### **2.7.5 Identificación de áreas o actividades a examinar**

Un área o actividad por examinar debe ser significativa y esto sucede cuando existe la posibilidad razonable que contenga errores, ya sean individuales o en su conjunto.

Para determinar las áreas o actividades a examinar, el auditor, debe considerar los resultados obtenidos en los aspectos evaluados en la fase de planificación:

- a) Conocimiento y comprensión del área, proceso o aspecto a examinar
- b) Estudio y evaluación del Sistema de Control Interno

- c) Identificación de riesgos significativos
- d) Seguimiento al cumplimiento de las recomendaciones de los informes de auditorías anteriores.
- e) Evaluación de indicadores de gestión establecidos para medir procesos sustantivos o actividades claves, de ser aplicable.

El establecimiento de las áreas a examinar debe documentarse apropiadamente y constituye uno de los puntos principales de la auditoría, debido a que en esta etapa se identifica la naturaleza y alcance del examen, en términos de áreas críticas e indicadores a examinar en la fase de ejecución.

### **2.7.6 Enfoque de auditoría**

Mediante el enfoque de auditoría se define la naturaleza y alcance de los procedimientos a desarrollar en la fase de ejecución.

La naturaleza se refiere al tipo de pruebas a realizar (procedimientos de control o de cumplimiento y/o procedimientos sustantivos) requeridos para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptable.

El alcance de los procedimientos consiste en determinar con base en el conocimiento del ente, la profundidad y el énfasis de los procedimientos a aplicar, a efecto de alcanzar los objetivos de la auditoría; se establecerá considerando el nivel de riesgo de detección determinado.

El auditor al diseñar los procedimientos debe tomar en cuenta el riesgo de auditoría y el nivel de confianza del Sistema de Control Interno del área a examinar.

El nivel de riesgo de control determina la naturaleza de los procedimientos de auditoría:

- Si se establece como bajo, el auditor debe aplicar más procedimientos de cumplimiento y menos sustantivos
- Si el riesgo de control se considera moderado; aplicará procedimientos o pruebas de cumplimiento y sustantivas
- Si el nivel del riesgo de control se determina alto, realizará más procedimientos sustantivos y menos de cumplimiento.

No obstante, cuando por la naturaleza del examen no sea viable la aplicación de procedimientos sustantivos, el auditor aplicará procedimientos de cumplimiento, independientemente del nivel de riesgo determinado.

### **2.7.7 Enfoque de muestreo**

El muestreo en auditoría se emplea para obtener una evidencia real y una base razonable para la formulación de conclusiones sobre una población de la cual se extrae la muestra.

Muestreo en auditoría consiste en la aplicación de procedimientos de auditoría a menos del 100% de los elementos dentro de una clase homogénea de datos, artículos, transacciones o saldos de cuenta, de tal manera que todas las unidades de muestreo presenten la misma probabilidad de ser seleccionadas.

En los casos de Exámenes Especiales para investigar una denuncia, se examinará el 100% de la población, siempre y cuando ésta no sea demasiado amplia y cuando en el transcurso de la planificación se identifique un posible ilícito y sea necesario determinar una cantidad de un posible detrimento ocasionado a la AMP. Además, podrían existir casos en que no requerirá utilizar el muestreo, ya que el alcance del Examen es sobre un asunto específico y puntual.

De ser aplicable el muestreo, el auditor deberá diseñar y seleccionar una muestra, ejecutar los procedimientos de auditoría y evaluar los resultados del examen a la muestra determinada para obtener una evidencia suficiente, fiable, relevante y útil para cumplir con los objetivos del examen.

**Suficiente** se refiere a que la información se basa en hechos, que sea adecuada y convincente para que una persona prudente e informada llegue a la misma conclusión que el auditor.

**Fiable** se refiere a que se obtenga la mejor información mediante el uso de las técnicas apropiadas.

**Relevante**, que la información soporte las observaciones y recomendaciones y que sea consistente con los objetivos de la auditoría.

**Útil** se refiere a que la información facilite el aseguramiento de que la AMP cumplirá con sus objetivos.

### **Definición del método y la técnica de muestreo**

En la fase de planificación, el equipo de auditoría o Jefe de Auditoría Interna definirá en la estrategia, el método y la técnica de muestreo que utilizará en la fase de ejecución.

#### **a. Métodos de muestreo**

El auditor debe definir el método de muestreo que aplicará en la fase de ejecución, pudiendo ser:

- **Estadístico:** Requiere la utilización de técnicas que permitan la formulación de conclusiones soportadas en niveles de confianza aritmética sobre población de datos. Es crítico que la muestra de transacciones o ítems sea representativa de la población; si no se asegura esto, se limita la capacidad de obtener conclusiones e incluso podrían generarse conclusiones erróneas. El auditor deberá validar la integridad de la población para asegurar que la muestra se extrae de un conjunto de datos apropiado.
- **No estadístico o juicioso:** Consiste en el enfoque utilizado por el auditor que quiere emplear su propio conocimiento o experiencia para determinar el tamaño de la muestra. Este muestreo puede no ser objetivo y, por lo tanto, los resultados de una muestra de este tipo pueden carecer de justificación matemática al extrapolarse las conclusiones al total de la población, es decir, la muestra puede ser sesgada y no representativa de la población. El muestreo no estadístico puede emplearse cuando se requieren resultados rápidos o cuando se requiere confirmación de una condición antes que la necesidad de extraer conclusiones que presenten una exactitud matemática.

Para definir el tamaño de la muestra bajo el enfoque de muestreo no estadístico, puede tomarse en consideración la siguiente relación:

<b>RIESGO DE AUDITORIA</b>	<b>TAMAÑO DE LA MUESTRA</b>
Mayor riesgo de auditoria	Menor tamaño de muestra
Menor riesgo de auditoria	Mayor tamaño de muestra

Retomando el ejemplo desarrollado en el numeral **2.7.3 Determinación del Riesgo de Auditoría**, se ha establecido un nivel de riesgo de detección bajo, esto se debe a que el auditor no confía en los controles implementados por la AMP, en consecuencia, el porcentaje de la muestra a examinar es alto, y aplicará una cantidad mayor de procedimientos que le permita tener seguridad razonable al emitir la conclusión. Por consiguiente, la relación existente entre el riesgo de auditoría y el tamaño de la muestra es inversamente proporcional.

El Jefe de Auditoría Interna podrá determinar en las Políticas de Auditoría Interna, el porcentaje de muestra, de acuerdo al riesgo determinado, a continuación, se presenta un ejemplo de parámetro:

PORCENTAJE	CALIFICACIÓN DEL RIESGO DE DETECCIÓN
20% a 40%	Alto
40% a 60%	Modertado
60% a 80%	Bajo

**b. Técnicas de muestreo**

Entre las técnicas de selección de la muestra a utilizar en la fase de ejecución, se encuentran las siguientes:

- a) **Muestreo aleatorio:** Cada elemento de la población tiene la misma probabilidad de ser seleccionado para la muestra y no contempla condiciones predeterminadas.
- b) **Muestreo por unidades monetarias:** Utilizado para identificar errores monetarios en “sumas y saldos” de una cuenta; por ejemplo, revisando el saldo de deudores monetarios, el auditor interno podría seleccionar las partidas particulares de mayor monto, para lograr mayor cobertura en términos monetarios.
- c) **Muestreo estratificado:** Utilizado para separar la población entera en subgrupos; por ejemplo, agrupar documentos por monto o por fecha de emisión.
- d) **Muestreo por atributos:** Utilizado para determinar las características de una población, por ejemplo, seleccionar las existencias con saldo, las cuales representan los artículos que deben existir y estar disponibles para su uso o consumo.

- e) **Muestreo variable:** Utilizado para determinar el impacto económico de algunas características de la población; por ejemplo, seleccionar los saldos negativos en el saldo de la cuenta de existencias.
- f) **Muestreo juicioso:** Basado en el juicio profesional del auditor para confirmar la existencia de una condición.
- g) **Muestreo por descubrimiento:** Utilizado cuando la evidencia de un error o condición es motivo de mayor investigación. En este caso, la muestra aumentará en tamaño en la medida que se observen desviaciones (hallazgos)

La técnica de muestreo a emplear dependerá del propósito de la muestra. Para la evaluación de controles para cumplimiento normativo, donde el ítem es un evento o una transacción (por ejemplo: una autorización o una factura) típicamente se emplea el muestreo por atributos. Para pruebas sustantivas, donde el ítem es monetario, típicamente se emplea la técnica de muestreo variable.

## 2.8 Administración del trabajo

### **Determinación de fechas claves**

Considerando el personal y tiempo asignado, se determinarán fechas de inicio y finalización de las actividades claves la auditoría, tales como:

FASE	ACTIVIDADES CLAVES
1. Planificación	Memorando de planificación
2. Ejecución	Desarrollo de programa de auditoria Obtención y análisis de evidencia Desarrollo de hallazgos Borrador de informe de auditoria
3. Informe	Borrador de informe Informe de auditoria

### **Elaboración del cronograma de actividades**

El tiempo programado para llevar a cabo la auditoría, se registrará en el cronograma de actividades, describiendo las actividades claves que el equipo de auditores efectuará desde el inicio hasta su finalización.

El Jefe de Auditoría Interna debe vigilar que las actividades determinadas para alcanzar los objetivos de la auditoría, se realicen en el tiempo y forma programados. A medida que vayan surgiendo modificaciones en el plazo de la auditoría se deberá ajustar el cronograma de actividades.

## 2.9 Memorando de Planificación

Como resultado de la fase de planificación se elaborará el Memorando de Planificación, que es el documento de soporte de las principales decisiones adoptadas, con respecto a los objetivos, alcance y metodología a utilizar en la fase de ejecución de la auditoría.

Toda la información y las decisiones contenidas en el Memorando de Planificación deben estar respaldadas en documentos de auditoría.

En Anexo No. 22 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se presenta el modelo de Memorando de Planificación con el esquema mínimo que el auditor debe considerar.

## 2.10 Programa de auditoría

El programa de auditoría es un esquema detallado del trabajo a realizar y los procedimientos a emplearse durante la fase de ejecución, en este se determinan el alcance y oportunidad de su aplicación, así como los documentos de auditoría que han de ser elaborados.

Los programas para la fase de ejecución serán diseñados y preparados al finalizar la fase de planificación utilizando la información, análisis y evaluación que se hace del área, proceso o aspecto a examinar; sin embargo, estos podrán ser modificados en la fase de ejecución en caso de ser necesario, por lo que deben ser flexibles. Sin embargo, cualquier cambio en los programas deberá ser analizado con el Jefe de Auditoría Interna. Al preparar los programas de ejecución, se deben tener en cuenta que los objetivos de éstos estén alineados con los objetivos de la auditoría establecidos en el memorando de planificación y que permita garantizar la suficiencia y competencia de la evidencia. Tanto el memorando de planificación como el programa de auditoría deben ser aprobados por el Jefe de Auditoría Interna. Se deberá elaborar un programa de auditoría por cada área a examinar y tendrán la siguiente estructura:

- Un encabezado, que contendrá información como la siguiente:
  - Nombre de la institución

- Nombre del área, proceso o aspecto a examinar
  - Tipo de auditoría que se realiza
  - Período que se examina
  - Índice que identificará al programa
  - Iniciales del auditor y fecha de elaboración del programa
  - Iniciales del responsable de aprobar el programa y fecha de aprobación, cuando aplique.
- Una descripción del objetivo general y/o específicos
  - Descripción de los procedimientos generales y específicos a desarrollar que se consideran necesarios para alcanzar los objetivos señalados. Esta sección debe tener, al lado izquierdo, una columna que indiquen el correlativo del procedimiento y al lado derecho una columna para la referencia cruzada del documento de auditoría que evidencia el desarrollo del procedimiento, una columna para las iniciales del auditor que elaboró el procedimiento y una final para la fecha de inicio y finalización del procedimiento desarrollado.

### **Clases de programas**

- **Programas generales:** son aquellos cuyo enunciado es genérico en la aplicación de las técnicas de auditoría con mención de los objetivos particulares que se persiguen en cada caso y son generalmente destinados al uso de los auditores con amplia experiencia.
- **Programas detallados:** son los que describen con mayor minuciosidad, la forma práctica de aplicar los procedimientos y técnicas de auditoría y se destinan generalmente al uso de los operativos y asistentes de auditoría.

En Anexo No. 23 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se presenta el formato de Programa de ejecución; se deberá considerar los procedimientos necesarios a ejecutar, debido a que dependerá del área, proceso o aspecto a examinar.

2.11 Consideraciones para la planificación de auditorías sobre aspectos de gestión ambiental



El Ministerio de Medio Ambiente y Recursos Naturales (MARN) como Coordinador del Sistema Nacional de Gestión del Medio Ambiente en El Salvador, es responsable de la política nacional del medio ambiente, la cual deberá guiar la acción de la administración pública, central y municipal en la ejecución de planes y programas de desarrollo; de igual forma las instituciones públicas o municipales, están obligadas a incluir en todas sus acciones, planes y programas, el componente ambiental, siendo responsabilidad de la dirección superior la implantación, ejecución y seguimiento de la gestión ambiental.

Para la realización de auditorías sobre aspectos de la gestión ambiental, el auditor deberá seguir la metodología desarrollada en este manual para la fase de planificación, considerando, además, algunos aspectos mínimos que se relacionan directamente con la naturaleza de la auditoría y son presentados a continuación:

#### **2.11.1 Conocimiento y comprensión de área, proceso o aspecto a examinar**

A continuación, se exponen diversos elementos que, según el alcance determinado para la auditoría, deben ser considerados en el conocimiento y análisis del área, proceso o aspecto de la gestión ambiental a auditar:

##### **a. Funciones organizacionales en materia ambiental**

El auditor deberá evaluar si la Unidad Ambiental, cuenta con la capacidad operativa e infraestructura necesaria, con la normativa interna ambiental que facilite su actividad y con los recursos humanos necesarios y calificados. En caso exista la Unidad Ambiental en la AMP.

Asimismo, evaluar que la AMP, cumpla con las normas ambientales de acuerdo con los lineamientos emitidos por el MARN.

##### **b. Política ambiental**

Las labores de auditoría interna deben orientarse a verificar si la alta dirección de la institución dispone de una política ambiental que defina sus objetivos y metas en la materia; considerando la naturaleza, escala e impactos generados sobre el ambiente. Debe considerarse que la Política Ambiental Institucional:

- Se encuentre alineada con la Política Ambiental Nacional

- Se contemple el compromiso con la protección del ambiente, la reducción de la contaminación a niveles compatibles con las regulaciones vigentes y el apoyo en los procesos de mejora continua.
- Contemple objetivos relacionados con el uso eficiente de recursos renovables y no renovables.

**c. Normas y regulaciones aplicables**

El auditor debe identificar las normas vigentes que resulten aplicables a la AMP, en temas ambientales, considerando las actividades llevadas a cabo, impacto ambiental producido y zonas geográficas afectadas.

**d. Caracterización de responsabilidades y el impacto sobre el ambiente, entre estas:**

- Las actividades que afectan directa o indirectamente al medio ambiente, ya sea de manera positiva como rehabilitación o de manera negativa por contaminación o explotación no sustentable.
- Políticas y regulaciones relacionadas con gestión ambiental
- Supervisión de acciones medio ambientales ejecutadas por terceros

El auditor debe evaluar el impacto de las actividades del área, proceso o aspecto a examinar.

**2.11.2 Evaluación del Control Interno**

Debe obtenerse una comprensión clara de los controles y de la gestión ambiental, ya que estos controles forman parte del objeto que se somete a examen para identificar riesgos que puedan tener un impacto ambiental.

A continuación, se detallan, a manera de ejemplo, una serie de preguntas relacionadas con gestión ambiental, las cuales pueden incorporarse en la evaluación del Sistema de Control Interno, siempre y cuando estén establecidas en la normativa aplicable al área, proceso o aspecto a examinar:

- ¿Se describe el medio ambiente y el entorno de los proyectos que reciben licencias?
- ¿Tiene la AMP, información estadística sobre el reciclaje o reutilización de residuos sólidos (papel, plástico y vidrio)?
- ¿La Unidad Ambiental u otras instancias organizativas han implementado medidas de ecoeficiencia?

- ¿Se han evaluado los resultados sobre la implementación de las medidas de ecoeficiencia?
- ¿Los funcionarios del área ambiental tienen asignadas funciones en coherencia con su perfil profesional?
- ¿Dentro del plan estratégico de la AMP, se incorpora de manera clara y expresa el componente ambiental?

### **2.11.3 Consideraciones para elaborar procedimientos de auditoría**

En el caso de AMP ejecute programas y proyectos medioambientales, la labor de auditoría interna abarcará la verificación de su ejecución, el cumplimiento de disposiciones legales vinculantes con la factibilidad ambiental y la inclusión de la dimensión ambiental en la formulación y ejecución de los mismos.

Entre los aspectos legales y administrativos a verificar en la ejecución de auditorías a proyectos ambientales, según aplique, se encuentran:

- Informe de viabilidad y/o factibilidad
- Cumplimiento del proyecto con las exigencias de licencia ambiental, permisos y concesiones
- Cumplimiento del proyecto con los términos de referencia emitidos por la autoridad ambiental y la normatividad ambiental que compete al proyecto, obra o actividad
- Existencia de fuentes y sistemas de control, evaluación y seguimiento dentro del proyecto, obra o actividad
- Cumplimiento a los requerimientos contenidos en el proyecto (trámites normativos y administrativos)
- Existencia de disponibilidad y/o viabilidad presupuestaria
- Seguimiento de proyectos con actas o informes escritos que se encuentren en el expediente

### **2.12 Consideraciones para la planificación de auditorías relacionadas con las Tecnologías de Información y Comunicaciones (TIC's)**

En las auditorías a las Tecnologías de Información y Comunicaciones, el auditor deberá seguir la metodología desarrollada en este manual para la fase de planificación, considerando además, según aplique a la auditoría en particular, algunos aspectos mínimos que se relacionan con las Tecnologías de Información y Comunicaciones, tales como:

### **2.12.1 Conocimiento de la Unidad de Tecnología de Información y Comunicaciones**

Para una adecuada planificación de la labor de auditoría a las TIC's, es muy importante que el auditor conozca la unidad de TIC's, las políticas que ha adoptado, estándares y procedimientos que sirven de base para la administración, control y evaluación de sus actividades, aseguramiento de calidad de los servicios de información, la seguridad y confiabilidad de la información.

El auditor deberá conocer y analizar las políticas, funciones y responsabilidades de la unidad de TIC's, planes estratégicos de TIC's, planes operativos, planes de contingencia y/o continuidad, personal técnico informático que conforma la unidad con la competencia y debida capacitación, el entorno de la AMP, apoyado con tecnología informática y del área de Tecnologías de la Información, bases de datos, la infraestructura tecnológica, calidad y efectividad de los servicios y soporte informático, planes de mantenimiento preventivo y correctivo de la plataforma tecnológica, teniendo presente que la ubicación y estructura organizacional del área de informática le permita brindar el apoyo a todas las unidades de AMP.

#### **Organización y planificación de TIC's**

- Mediante técnicas de diagnóstico, el auditor deberá conocer la planificación de las Tecnologías de Información y Comunicaciones, determinando si está alineada con la misión, visión, valores, objetivos y estrategias de la AMP y deberá revisar el desempeño esperado por la institución (eficacia y eficiencia) y evaluar su cumplimiento.
- Determinar el enfoque basado en riesgos para evaluar la función de TIC's.
- El ambiente de control de la organización y líneas de autoridad y responsabilidad y definición clara de las funciones de las áreas que conforman la Unidad de TIC's, analizar el nivel jerárquico de la Unidad de TIC's dentro de la pirámide administrativa para el cumplimiento de sus objetivos y el apoyo del Consejo Directivo.
- La distribución de los recursos de TIC's y el desempeño de los procesos administrativos. Funciones desarrolladas por el capital humano de la Unidad de Tecnologías de Información y Comunicaciones.
- Seguridad física e instalaciones de Sala de servidores (Data Center).
- Recursos tecnológicos de las áreas de la Unidad de TIC's, para comprobar si estos cuentan con herramientas y condiciones necesarias para realizar su trabajo técnico y la optimización de los recursos tecnológicos.

### 2.12.2 Evaluación del Control Interno

El auditor debe conocer, comprender y evaluar con base a las Normas Técnicas de Control Interno Específicas de la AMP, el control interno, identificando todos aquellos controles relacionados con sistemas informáticos, considerando la relación del área de TIC's con los procesos sustantivos de la AMP.

Entre los procedimientos generales para evaluar el Control Interno, se encuentran:

- Verificar las actividades importantes y controles claves en la operación y utilización eficiente de los Sistemas de Información
- Verificar que los sistemas automatizados apoyan los procesos sustantivos y administrativos y la institución y el soporte oportuno a los requerimientos de los usuarios que hacen uso de los sistemas
- Verificar la seguridad y confiabilidad del procesamiento de datos de los sistemas de información
- Verificar la seguridad de la base de datos e integridad de los registros.

Los controles que el auditor puede considerar evaluar son:

- **Control de autenticidad:** Sirven para verificar la identidad del individuo o proceso que intenta realizar alguna acción en el sistema; como, por ejemplo: *passwords*, número de identificación personal, firmas digitales, atributos físicos, entre otros.
- **Controles de exactitud:** Sirven para asegurar el grado de corrección de los datos y de los procesos en un sistema; como, por ejemplo: validación de campos numéricos, validación de exceso en un campo, conteo de registros, cifras de control de valores, entre otros.
- **Controles de totalidad:** Sirven para asegurarse que no se ha emitido ningún dato y que el proceso se efectuó adecuadamente hasta su conclusión, por ejemplo: validación de campo en blanco, conteo de registro, cifras de control de valores, validación secuencia de registros.
- **Controles de redundancia:** Sirven para asegurar que los registros son procesados una sola vez
- **Controles de privacidad:** Sirven para asegurar que los datos están protegidos para que no sean tomados en forma inadvertida o no autorizada; como, por ejemplo: *passwords*, compactación de datos, inscripción de datos.

- **Controles de pistas de auditoría:** Sirven para asegurarse que se mantiene un registro cronológico de los eventos tal como ocurrieron en el sistema. Existen dos tipos de pistas de auditoría:
  - Pistas de auditoría contable
  - Pistas de auditoría operacional
- **Controles de existencia:** Sirven para asegurar la continua disponibilidad de los recursos del sistema; como, por ejemplo: vaciados de la base de datos, bitácora estatus de recursos, procedimientos de recuperación, mantenimiento preventivo, puntos de verificación, puntos de reinicio, duplicación de hardware.
- **Controles de protección de activos:** Sirven para asegurarse que todos los recursos del sistema están protegidos contra destrucción o deterioro; como, por ejemplo: extinguidores, barreras físicas, *passwords*, cajas fuertes contra incendio, etc.

### **2.12.3 Formulación de la estrategia de auditoría**

Conforme al tamaño, alcance, ámbito de gestión y grado de madurez tecnológico de la institución, se deberá formular la estrategia de la auditoría, que permita evaluar:

- El cumplimiento de objetivos y metas de los planes operativos y estratégicos de la AMP relacionados con las TIC's.
- La efectividad y eficiencia de las operaciones de los sistemas de información desarrollados e implementados en la AMP.
- La seguridad física y lógica de la información e infraestructura tecnológica
- Seguimiento a recomendaciones de Auditoría Interna y Externa, relacionados con TIC's.

### **Determinación de objetivos de la auditoría**

Los objetivos de la auditoría deberán orientarse a la planificación y organización de los recursos y funciones del área de TIC's, la administración de los sistemas de información, seguridad, soporte y uso de la infraestructura tecnológica y el monitoreo ejercido a las TIC's.

### **Enfoque de la auditoría a las TIC's.**

El enfoque de la auditoría será compatible con las prácticas y controles adoptados por la AMP, contenidos en estándares internacionales como COBIT, ITIL, ISO 27000. Estos estándares deberán estar aprobados para que proporcionen un criterio legal aplicable la auditoría y demás controles establecidos en la institución para la gestión de las TIC's y que

hacen referencia a las pistas de auditoría en los sistemas de información, controles de acceso a los sistemas, bases de datos, administración y organización de las áreas de TIC's, áreas de servidores, codificación de la información, prevención de virus, fraude, detección y mitigación de intrusos, u otro.

El auditor debe aplicar una combinación apropiada de técnicas manuales y técnicas de auditoría asistidas por computadora, debiendo considerar lo siguiente: destrezas y experiencia del auditor, eficiencia y efectividad para el uso de las Técnicas de Auditoría Asistidas por Computadora (TAAC).

#### **2.12.4 Consideraciones para elaborar procedimientos de auditoría**

##### **Operación de los sistemas de información automatizados**

Conforme al tamaño, alcance, ámbito de gestión, y grado de madurez en materia de TIC's de la AMP, el auditor planificará procedimientos relacionados con:

- Análisis de los sistemas de información, operación, funcionamiento y procesamiento de los datos, identificando los procesos críticos para evitar que una misma persona tenga el control de toda una operación.
- Operación de los sistemas (flujo de información, procedimientos, documentación, redundancia, organización de archivos, controles, utilización de los sistemas).
- Procesamiento de los datos, que desde su origen hayan sido adecuadamente autorizados, clasificados, recolectados, preparados, transmitidos y tomados en cuenta por completo.
- Controles relacionados con la entrada de datos para su procesamiento, asegurando que los datos sean validados y editados tan cerca como se pueda del punto de origen.
- Controles para el manejo de errores que facilite el exacto y oportuno proceso de los datos que se hayan corregido.
- Controles del procesamiento de datos a través de cada uno de los programas de aplicación para garantizar que no ocurran adiciones, eliminaciones o alteraciones de datos no autorizadas durante el procesamiento.
- Se deben revisar los reportes y/o consultas de salida de información para verificar su razonabilidad y que sean distribuidos o accesados oportunamente por los usuarios autorizados. Y que los reportes o consultas son protegidos del acceso no autorizado.
- La existencia de un proceso de control de calidad, tanto de datos de entrada como de los resultados del procesamiento.

- La administración de usuarios, perfiles, accesos y roles, asegurando que mismos son asignados y administrados de forma segura dentro del sistema
- Revisar los respaldos al sistema y su custodia.

### **Desarrollo de los sistemas de información**

Para el desarrollo de sistemas con recursos internos, el auditor deberá evaluar al menos lo siguiente:

- Que las funciones de operación, programación y diseño de sistemas estén claramente delimitadas, que los programadores y analistas no tengan acceso a la operación del Sistema y los operadores a su vez no conozcan la documentación de programas y sistemas.
- Los requerimientos de información a ser satisfechos por los sistemas nuevos o modificados, han sido definidos cuidadosamente en forma escrita y el desarrollo de la solución propuesta ha sido aprobada antes de que el proceso inicie.
- En los proyectos propuestos, debe revisarse el estudio de factibilidad, en el cual se encuentren formuladas las diferentes alternativas para alcanzar los objetivos del proyecto, en términos de análisis costo-beneficio por cada una de las alternativas propuestas.
- La existencia de un plan maestro del proyecto tecnológico a desarrollar.
- La metodología de sistemas desarrollados internamente, los estándares de programación y el ciclo de vida del desarrollo de sistemas.
- La existencia de un plan de revisión posterior a la implantación del sistema por parte del nivel gerencial competente.
- El involucramiento del usuario en la identificación de la naturaleza general y el enfoque del proyecto de desarrollo de sistemas.
- Que el sistema de información implementado cumpla con los objetivos y necesidades del usuario, que advierta los beneficios anticipados y que se apegue a los requerimientos de la metodología.
- La seguridad lógica de los sistemas de información y base de datos.
- Los controles de cambios y soporte a los sistemas de información.
- El registro contable en Inversiones Intangibles de los sistemas de información automatizados desarrollados con recursos de la AMP, donaciones entre otras, con base a la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado y Manual Técnico SAFI "NORMAS SOBRE INVERSIONES EN ACTIVOS INTANGIBLES".



- La existencia de contratos de confidencialidad firmados por los analistas y programadores, renunciando al derecho de propiedad intelectual. De ser aplicable verificar el registro del Sistema en Centro Nacional de Registro (CNR).

### **Infraestructura tecnológica**

- El auditor deberá ejecutar procedimientos de auditoría para verificar que los recursos informáticos sean correctamente utilizados y proporcionen efectividad y continuidad en el procesamiento electrónico de datos, seguridad y control de la información, documentación y restricciones en el acceso al personal no autorizado.
- Controles de la operatividad de la infraestructura tecnológica, tales como: operaciones de computador, software del sistema operativo, redes, enlaces y seguridad física y lógica.
- Verificar que los recursos informáticos son utilizados efectivamente, manteniendo un nivel de producción estable, logrando la disminución de costos y una eficiente protección de los recursos.
- Controles de acceso y seguridad de los recursos informáticos, limitados únicamente a personas que cuenten con la debida autorización para realizar una tarea determinada y protección contra modificación, uso no autorizado, daños o pérdidas.
- El mantenimiento del hardware y aplicativos informáticos, tomando todas las medidas de seguridad para garantizar la integridad.
- Registro de inventarios de hardware y la verificación física.

### **Página Web**

- Se verificarán los controles para el desarrollo de páginas Web de conformidad a la normativa establecida para la institución.
- Verificar los controles de mantenimiento de información de la página Web
- Verificar la seguridad de la página Web.

### **Planes de contingencia**

El auditor debe evaluar los planes de contingencia o continuidad de negocio (informática) verificando que estos sean adecuados para la protección de los recursos informáticos, aseguran la continuidad, el restablecimiento oportuno de los sistemas de información y la recuperación de información ante contingencias humanas o naturales que puedan poner en peligro las operaciones, pérdida de información, infecciones de virus, entre otras, el cual debe de contener como requisitos mínimos los siguientes:

- Requerimientos de procesamiento alternativo y capacidad de recuperación de todos los servicios críticos de TIC's. Por ejemplo, de 1 a 4 horas, de 4 a 24 horas, más de 24 horas y para períodos críticos de operación de la institución.
- Lineamientos de uso, roles y responsabilidades, procedimientos, procesos de comunicación y el enfoque de pruebas.
- Los puntos más críticos para establecer prioridades en situaciones de recuperación.
- El control de cambios del plan de contingencia de conformidad a las adquisiciones y bajas de equipos tecnológicos y sistemas de información, para asegurar que el plan de continuidad se mantenga actualizado y que refleje de manera continua los requerimientos actuales de la Institución.

### **Huellas de auditoría**

El auditor debe verificar que toda aplicación informática desarrollada internamente o adquirida de terceros, incluya huellas de auditoría con el fin de verificar la correcta utilización de los aplicativos y de los datos, así como para revertir operaciones en los casos justificables.

### **Adquisición de bienes y servicios informáticos**

El auditor debe evaluar que la adquisición de los recursos informáticos cumpla con parámetros relativos a costos, beneficios y calidad de los bienes y servicios, tomando en cuenta lo siguiente:

- Justificación de la adquisición del hardware, software y servicios informáticos, por medio de un estudio costo-beneficio.
- Formación de un comité que coordine y se responsabilice de todo el proceso de adquisición e instalación.
- Verificar procedimientos a seguir para la selección y adquisición de equipos, programas y servicios informáticos. Este proceso debe enmarcarse en normas y disposiciones legales.
- Revisar el respaldo de mantenimiento a los equipos informáticos y de la asistencia técnica.

### **Control de documentación técnica y de procesamiento de datos**

El auditor debe evaluar la existencia de políticas claras y por escrito sobre el acceso y utilización de los manuales, guías, procedimientos, licencias de software y demás documentación que se refiera al funcionamiento de los sistemas, tales como: sistemas de

aplicación, programas del sistema operativo, equipos de cómputo, periféricos, funciones y responsabilidades, planes del procesamiento electrónico de datos, decisiones de cambio de equipos y aplicaciones, estándares de diseño y desarrollo, planes de contingencia, entre otros, con el fin de evitar cualquier tipo de fraude informático que ponga en peligro la información sensible y confidencial de la AMP.

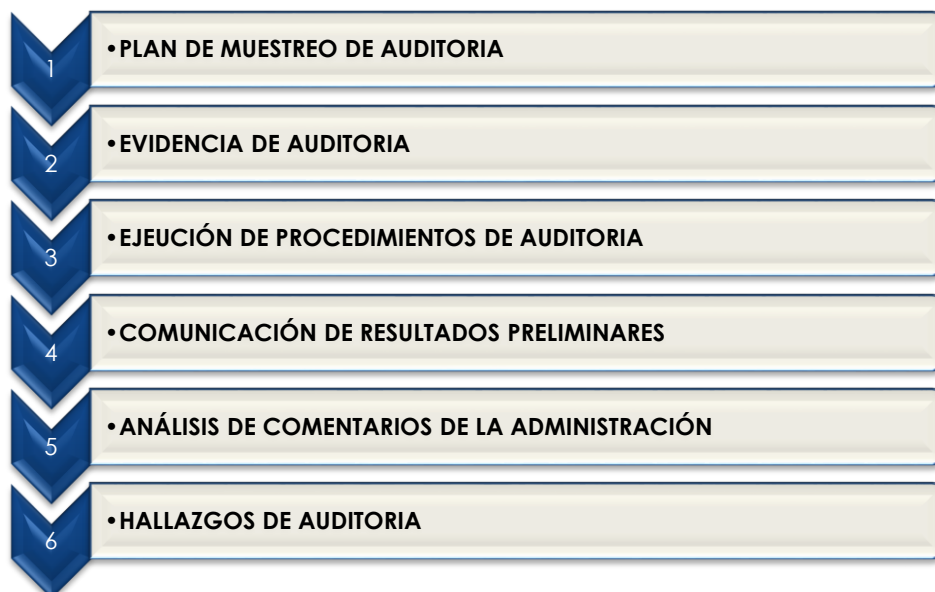
### **Evaluación de licenciamiento**

- El auditor deberá evaluar que los programas o aplicativos comerciales instalados en los diferentes equipos informáticos son propiedad de la AMP, que se encuentran amparados en la respectiva licencia extendida por el fabricante, otorgando a la AMP el derecho de instalación y uso de los mismos, de conformidad a lo establecido por la ley.
- Evaluar el registro y control de la instalación y desinstalación de licencias en la Institución.
- Evaluar el control y registro para la instalación y desinstalación de software libre.
- El registro de inventarios de software y la verificación e instalación de las licencias.

## CAPITULO III. FASE DE EJECUCIÓN

En la fase de ejecución se desarrolla la estrategia de auditoría planteada en la fase de planificación, a través de la selección y aplicación de técnicas y procedimientos que permitan obtener evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente, para alcanzar los objetivos establecidos en cada auditoría.

Los aspectos que comprende la fase de ejecución son:



### 3.1 Plan de muestreo

De ser aplicable el muestreo, y en consideración al método y técnica de muestreo definidos en la estrategia de auditoría, el auditor debe desarrollar un plan de muestreo.

El plan de muestreo debe contener los siguientes elementos:

#### **a. Objetivo del muestreo**

Se refiere al propósito que se pretende obtener con la realización del muestreo, lo cual dependerá del tipo de auditoría que se esté efectuando y el método de muestreo que se haya seleccionado.

En general, el objetivo del muestreo es obtener y evaluar evidencias sobre alguna característica de los elementos muestrales seleccionados y extraer conclusiones sobre el conjunto de dichos elementos muestrales o clase de transacciones.

#### **b. Origen de la población**

Población se define como el conjunto íntegro de datos sobre el que se selecciona la muestra, y sobre el cual el auditor desea obtener sus conclusiones.

Ejemplos:

- El total de partidas registradas durante el período sujeto de examen, en el subgrupo contable 833 Gastos de Gestión
- Los proyectos de infraestructura realizados durante período sujeto de examen.

Además, se debe definir la unidad de muestreo, que son los elementos individuales que constituyen la población. Es la unidad mínima de observación de la que se obtendrá información de las variables útiles.

Ejemplos:

- Partidas contables
- Expedientes de personal
- Expedientes de proyectos
- Bitácoras de vehículos

- Controles de asistencia

### **c. Determinación del tamaño de la muestra**

Al diseñar el tamaño y la estructura de una muestra de auditoría, el auditor deberá considerar los objetivos específicos de la auditoría, la naturaleza de la población y las técnicas de muestreo.

El tamaño de la muestra está relacionado con el riesgo de auditoría, cuando el riesgo de auditoría es bajo, el auditor aplicará una cantidad grande de pruebas, en consiguiente el tamaño de la muestra será mayor; por el contrario, si el riesgo de auditoría es alto, quiere decir que el auditor confía en los controles de la institución y por lo tanto aplicará una cantidad pequeña de pruebas, en consecuencia el tamaño de la muestra será menor.

El auditor podrá utilizar aplicaciones informáticas para determinar el tamaño de la muestra.

Al emplear una muestra estadística, el auditor deberá considerar conceptos como el riesgo del muestreo y el margen de error tolerable y esperado.

### **Riesgo de muestreo**

Se define como el riesgo de que la conclusión a la que llega el auditor, que se basa en una muestra determinada, pudiera diferir de la conclusión que se hubiera obtenido aplicando la misma técnica de auditoría al total de la población. Existen dos tipos de riesgo de la muestra:

- **Aceptación incorrecta:** El riesgo de que el atributo u objetivo evaluado se clasifica como poco probable, cuando en la realidad es probable.
- **Rechazo incorrecto:** El riesgo de que el atributo u objetivo evaluado se clasifica como probable, cuando en la realidad es poco probable.

### **Error tolerable**

Representan el número máximo de errores que el auditor está dispuesto a aceptar y aun así, llegar a la conclusión de que el objetivo es correcto. En muchos casos, no siempre será un criterio del auditor y el error tolerable puede determinarse en función de la naturaleza de la institución, tras consulta con la Administración de la institución o de acuerdo a las mejores prácticas. En algunos casos, un error de un ítem no será tolerable.

## **Error esperado**

Son errores que el auditor espera encontrar en una población basada en los resultados de auditorías anteriores, en cambios en los procesos o de acuerdo a evidencias o conclusiones de otras fuentes.

## **Uso de fórmulas para el cálculo del tamaño de la muestra**

Las fórmulas para calcular el tamaño de la muestra estadística son las siguientes:

- a) Cuando no se conoce la población (Poblaciones extremadamente grandes o infinitas)

$$n = \frac{Z^2 p q}{E^2}$$

Dónde:

n: Tamaño de la muestra

Z: Factor de nivel de fiabilidad o confianza estandarizada

p: Probabilidad de éxito, cuando no se conoce se tomará el 50%, para maximizar el tamaño de la muestra

q: Probabilidad de fracaso (q = 1-p)

E: Margen de error

- b) Cuando se conoce la población

$$1) \quad n = \frac{Z^2 p q N}{E^2 (N-1) + Z^2 p q}$$

$$2) \quad n = \frac{p(1-p)}{\left(\frac{E}{Z}\right)^2 + \frac{pq}{N}}$$

**Dónde:**

N: Tamaño de la población

n: Tamaño de la muestra

E: Error muestral

p: Probabilidad de éxito

q: Probabilidad de fracaso: q = 1-p

Z: Nivel de confianza

Para facilitar la aplicación de estas fórmulas, a continuación, se desarrollan los términos E, p, q y Z:

- **Error muestral de Estimación (E) o Standard:** Este término mencionado en los textos de estadística como límite de error de estimación, error muestral, lo equiparamos para auditoría, con el error tolerable que está en función del riesgo de detección o la importancia relativa. Es la diferencia entre un estadístico y su parámetro correspondiente, nos da una noción clara de hasta dónde y con qué probabilidad una estimación basada en una muestra se aleja del valor que se hubiera obtenido por medio de un censo completo. Siempre se comete un error, pero la naturaleza de la auditoría nos indicará hasta que medida podemos cometerlo. Un estadístico será más preciso en cuanto y tanto a su error es más pequeño, podríamos decir que es la desviación de la distribución muestral de un estadístico y su fiabilidad.
- **Probabilidad de éxito (p):** Es la proporción de elementos muestrales que poseen en la población la característica de estudio (la incorrección o desviación buscada). Este dato es generalmente desconocido, se puede determinar a través de pruebas piloto o por antecedentes de revisiones previas; cuando se desconoce totalmente, se puede usar  $p = 0.5$  (50%), ya que el mayor producto  $pq$  es 0.25 que, al multiplicar a N, proporciona el máximo producto  $Npq$ , esto permite maximizar el tamaño de la muestra.
- **Probabilidad de fracaso (q):** Es la proporción de elementos que no poseen esa característica, es decir, es  $1 - p$
- **Nivel de confianza o seguridad de la auditoría (Z):** Probabilidad de que la estimación efectuada se ajuste a la realidad; cualquier información que se quiera obtener está distribuida según una ley de probabilidad (*Gauss, Poisson, Student*), así el nivel de confianza es la probabilidad de que el intervalo construido en torno a un estadístico capte el verdadero valor del parámetro.

Para determinar el nivel de confianza en auditoría, se utilizan las tablas de distribución normal estándar, existiendo dos tipos: Tabla de distribución normal estándar  $N(0, 0.5)$  y Tabla de distribución normal estándar  $N(0,1)$ .

Al utilizar la tabla normal estándar  $N(0,0.5)$ , se debe tener en cuenta que los valores directos de la tabla son diferentes si se usa la tabla  $N(0,1)$ ; los pasos a seguir para encontrar el valor de  $Z$  en la tabla  $N(0,0.5)$ , son:

1. El nivel de confianza en porcentaje (%) se convierte a decimal y se divide entre 2.
2. Se busca en la tabla, el valor que más se aproxima al cociente obtenido en el paso anterior. Como puede observarse en la tabla, los valores no son exactos, por lo que se puede adoptar uno de los siguientes criterios:
  - Tomar el dato próximo mayor al valor buscado.
  - Tomar el valor que más se aproxime ya sea acercándose o alejándose del valor buscado.
  - Tomar el valor entre las dos columnas
3. Formar el valor de  $Z$ , correspondiendo éste al valor indicado en la fila y columna en que se encuentra el valor buscado.

Ejemplo para encontrar el valor de  $Z$ , considerando un nivel de confianza del 90%

### **Paso 1**

Nivel de confianza:	90%
Conversión a decimal;	0.90
Valor para buscar en tabla de distribución (Decimal / 2):	0.45

### **Paso 2**

Ubicar el valor en la tabla de distribución normal estándar  $N(0, 0.5)$

### **Paso 3**

Formar el valor de  $Z$ : Se conforma con el valor de la fila (1.6) y el valor de la columna (.05), donde se encuentra el valor más próximo al buscado, por lo tanto, para un nivel de confianza del 90%, el valor de  $Z$  corresponde a 1.65.



### 3.2 Evidencia de auditoría

La evidencia de auditoría es la información obtenida por el auditor, que sustenta los hallazgos y sus conclusiones; es un elemento clave en la auditoría, razón por la cual, el auditor le debe prestar especial atención a la obtención de esa evidencia y tratamiento.

La auditoría tiene como objetivo evaluar los diferentes procesos, áreas o aspectos e identificar las posibles falencias y errores que estén sucediendo; así como los resultados de la evaluación de los riesgos administrables, su alto impacto y la probabilidad en que influyen en el logro de objetivos, que se convertirán en hallazgos que naturalmente deben estar soportados con evidencias válidas y suficientes.

Las evidencias recobran mayor y especial importancia, cuando lo reportado en el informe de auditoría trata sobre hechos irregulares encontrados en el proceso de auditoría, por lo que con mayor razón deben estar suficientemente respaldados por documentos y pruebas que garanticen la veracidad de lo informado.

El auditor debe ser muy profesional y responsable a la hora de valorar los hechos y las evidencias antes de emitir un informe que será la base para la toma de decisiones.

En la auditoría no se puede cometer el error de informar un hecho irregular que existe, u omitir informar un hecho irregular que sí existe, situación que se evita si el trabajo de auditoría se basa en evidencias claras, contundentes y pertinentes.

#### **3.2.1 Atributos de la evidencia**

Los atributos que debe tener la evidencia recopilada por el auditor son los siguientes:

##### **a. Suficiente**

Está relacionada con la cantidad de evidencia que debe obtener el auditor para respaldar los hallazgos y sus conclusiones; permite a una persona que no es un auditor y no tiene conocimiento del asunto sujeto a examen, llegue a la misma conclusión del auditor.

##### **b. Competente**

El término competente se relaciona con la confiabilidad e importancia de la evidencia; para que la evidencia sea competente, debe ser válida y confiable. A fin de evaluar su

competencia, el auditor debe considerar si existen razones para dudar de su validez o su integridad, para lo cual, se debe considerar lo siguiente: Independencia de la persona que suministra la evidencia, la eficacia del sistema del control interno, el grado de objetividad de la información y el conocimiento del auditor.

**c. Relevante**

Evidencia relevante es aquella que se relaciona directamente con el hallazgo; ayuda al auditor a llegar a una conclusión respecto a los objetivos específicos de auditoría.

**d. Pertinente**

Se refiere al momento en que son recopiladas las evidencias o al período que abarca la auditoría y por lo tanto, relacionada directamente con el hecho auditado.

**3.2.2 Clasificación de la evidencia**

En términos generales, la evidencia de auditoría se clasifica en cuatro tipos:

**a. Evidencia física**

El auditor debe obtener evidencia física mediante inspección u observación directa de actividades, bienes o sucesos. Si al efectuar alguno de estos procedimientos auditor identificara condiciones reportables, entonces deberá respaldar dicha condición con evidencias tales como: fotocopias de documentos o registros, fotografías, gráficos, mapas o muestras de materiales.

**b. Evidencia testimonial**

Para respaldar las conclusiones del auditor, este debe obtener cartas o declaraciones testimoniales de personas que trabajan en la institución o que tienen relación con la misma.

**c. Evidencia documental**

Para respaldar sus conclusiones, el auditor debe obtener evidencia documental a través de cartas, contratos, registros de contabilidad, facturas y documentos de la administración relacionada con su desempeño.

**d. Evidencia analítica**

El auditor debe obtener evidencia a través de procedimientos analíticos, realizando cálculos y comparaciones de saldos.

### **3.2.3 Técnicas para la recolección de evidencia**

Estas técnicas son generalmente conocidas como técnicas de auditoría y son los mecanismos utilizados por los auditores para obtener las evidencias necesarias y formarse un juicio objetivo y profesional sobre la materia a examinar; estos recursos de investigación son útiles para obtener los datos necesarios que corroboren la información que ha obtenido o le han suministrado.

La selección de la técnica a utilizar en cada examen especial estará determinada por el tipo de examen y el criterio del auditor.

El auditor podrá utilizar las siguientes técnicas:

- a. Ocular (Comparación, Observación, tomas fotográficas)
- b. Oral (Indagación, Entrevistas, Encuestas)
- c. Escrita (Análisis, Confirmación, Tabulación y Conciliación)
- d. Documental (Comprobación, Cálculo, Rastreo y Revisión Selectiva)
- e. Física (Inspección)

### **Técnicas de auditoría para la recolección de evidencia**

- **Comparación**

Es el acto de observar la similitud o diferencia existente entre dos o más elementos; por ejemplo: la comparación de resultados contra criterios aceptables, lineamientos normativos, técnicos y prácticos establecidos, esto permite al auditor determinar la veracidad de las operaciones registradas.

- **Observación**

Es el examen ocular, constituye el método clásico de obtención de información, permite conocer la realidad objetivamente, la percepción directa del objeto, tales como; operaciones que involucren al personal, procedimientos, procesos, entre otros.

El auditor se cerciora de la forma como se efectúan ciertas operaciones, observando la forma como el personal de la institución las realiza. Por ejemplo, el auditor puede obtener la seguridad de que la toma de los inventarios físicos fue practicada de manera satisfactoria,

observando cómo se desarrolla la labor de control en el registro, almacenamiento y descarga de los mismos.

- **Tomas fotográficas**

La fotografía constituye una ayuda invaluable para documentar las condiciones de un determinado lugar y sirve al auditor como elemento recordatorio de un área o tema específico que requiere de un análisis más profundo en el informe de auditoría. Las fotografías son además, útiles para describir o destacar características de un sitio sin necesidad de describir lo mismo en un largo texto explicativo. Mediante las fotografías es posible que auditores y el personal de la actividad auditada, puedan ver exactamente las condiciones que había al momento del examen. Aunque una fotografía puede evitar tener que describir una situación mediante textos muy largos, ella necesita estar acompañada de leyendas que permitan una interpretación adecuada.

La toma fotográfica es una técnica muy común, y es imprescindible en los exámenes de gestión ambiental, dado que demuestra: El estado del ambiente daños ambientales ocasionados, acciones correctivas tomadas, entre otros.

- **Indagación**

Consiste en la investigación mediante conversaciones con funcionarios y empleados sobre aspectos relacionados con el examen especial. Así mismo, es aplicable con terceros que se relacionan, para constatar aspectos que se están auditando. Es importante señalar que varias respuestas relacionadas entre sí suministran un elemento de juicio satisfactorio para el examen, que podrá ser sujeto de investigación, siempre y cuando dichas respuestas sean razonables y consistentes.

- **Entrevistas**

Estas son realizadas al personal de la institución, proveedores, usuarios, beneficiarios de programas o proyectos, entre otros. Debe prepararse una guía que oriente al auditor en la entrevista a realizar, para que ésta se realice de forma apropiada y cumpla con los objetivos previstos. En la misma se debe especificar: El propósito, puntos a abordar de interés para el examen, y personal a entrevistar. Se deberá acordar con el entrevistado la fecha y hora de realización, con el objetivo que se cuente con el tiempo necesario para efectuarla. Al momento de realizarla, de preferencia y siempre y cuando los recursos humanos asignados

al área de auditoría lo permitan, deberán estar presentes dos auditores, para que uno realice la entrevista y otro tome nota de aspectos importantes que en la misma se aborden.

- **Encuestas**

Esta es una técnica utilizada para recopilar información de terceros, su utilización puede contribuir a conocer puntos de vista de la población en relación al tema auditado.

- **Análisis**

Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. Consiste en ir de lo general a lo específico con el propósito de examinar con responsabilidad y bajo el criterio de razonabilidad que las operaciones se ajusten a la ley, los estatutos, políticas y manuales de la institución.

- **Confirmación**

Es la técnica que permite comprobar la autenticidad de los registros y documentos analizados, a través de información directa y por escrito, otorgada por funcionarios que participan o realizan las operaciones sujetas a examen (confirmación interna), por lo que están en disposición de opinar e informar en forma válida y veraz sobre ellas.

Otra forma de confirmación es la denominada confirmación externa, la cual se presenta cuando se solicita a una persona independiente de la institución (terceros), información de interés que sólo ella puede suministrar.

Ejemplo:

Confirmación de saldos (cuentas por cobrar, acreedores)

El saldo de disponibilidades que presenta la institución puede comprobarse, solicitando a las instituciones financieras, el saldo de las cuentas de ahorro, corrientes o depósitos a plazo a la fecha requerida, el cual una vez se ha obtenido se compara con el mostrado en la contabilidad de la institución.

- **Tabulación**

Es la técnica de auditoría, mediante la cual se agrupan los resultados obtenidos en áreas, segmentos o elementos examinados de manera que se facilite la elaboración de las conclusiones.

Un ejemplo de aplicación de esta técnica lo constituye la tabulación de (os resultados obtenidos en el inventario físico de bienes practicado en el almacén de la institución en una fecha determinada.

- **Conciliación**

Implica verificar que concuerden dos conjuntos de datos relacionados, separados o independientes, producida por diferentes unidades administrativas, en relación con una misma operación o actividad; esto permite determinar la validez veracidad de los registros, informes y resultados que están siendo evaluados.

- **Comprobación**

Técnica que se aplica en el curso de la auditoría, con el fin de comprobar la existencia, legalidad, integridad, autenticidad y legitimidad de las operaciones efectuadas en la institución, mediante la verificación de los documentos que la justifican o sustenta una operación o transacción.

Los documentos comúnmente sujetos a la técnica de comprobación son las facturas, recibos, contratos, escrituras, actas de Junta Directiva, etc.

- **Cálculo**

Verificación matemática de alguna operación, partida o resultado.

Hay partidas en la contabilidad que son resultado de cálculos realizados sobre bases predeterminadas. El auditor puede cerciorarse de la corrección matemática de estas partidas mediante el cálculo independiente de las mismas.

- **Rastreo**

Es utilizada para dar seguimiento y controlar una operación de manera progresiva, de un punto a otro de un proceso interno determinado o de un proceso a otro realizado por una unidad operativa dada.

Al efectuar la comprensión de la estructura de control interno, se seleccionan determinadas operaciones relativas a cada partida o grupo, para darles seguimiento, desde el inicio hasta

el final dentro de sus procesos normales de ejecución, para asegurarse de su regularidad y corrección. Esta técnica puede clasificarse en dos grupos:

- (i) **Rastreo progresivo**, que parte de la autorización para efectuar una operación hasta la culminación total o parcial de ésta, y
- (ii) **Rastreo regresivo**, que es inverso al anterior, es decir, se parte de los resultados de las operaciones para llegar a la autorización inicial.

- **Revisión selectiva**

Consiste en el examen ocular rápido de una parte de los datos o partidas que conforman un universo homogéneo en ciertas áreas, actividades o documento; elaborados, con el fin de separar mentalmente los asuntos que no son normales dado el alto costo que representaría llevar a cabo una revisión amplia o, que, por otras circunstancias, no es posible efectuar un análisis profundo.

- **Inspección**

Examen físico de los bienes materiales o de los documentos, con el objeto de cerciorarse de la existencia de un activo o de una operación registrada y presentada en los estados financieros.

Se aplica sobre objetos inanimados o estáticos, nunca sobre procedimientos o personas. Se inspecciona por ejemplo los vehículos, el edificio, la maquinaria y equipo, los inventarios físicos, etc.

### 3.3 Ejecución de procedimientos de auditoría

El auditor debe ejecutar los procedimientos definidos en el programa de auditoría, que comprende, entre otros, el desarrollo del plan de muestreo y la obtención de evidencia.

El desarrollo de los procedimientos de auditoría, debe plasmarse en documentos de auditoría, los cuales constituyen el registro del trabajo realizado por el auditor; describen las pruebas realizadas, evidencian el fundamento de los hallazgos y los resultados en los que se basa el auditor para emitir su conclusión en el Informe de Auditoría; además, constituyen la evidencia de que la auditoría se llevó a cabo de acuerdo con las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental.

### 3.4 Comunicación de resultados preliminares

En el transcurso de la auditoría, el Jefe de Auditoría Interna o quien este asigne, mantendrá constante comunicación con los servidores del área organizativa que está sujeta a examen, dándoles la oportunidad para que presenten pruebas documentadas, así como información pertinente respecto de los asuntos comunicados durante la ejecución de los procedimientos de auditoría.

La comunicación de resultados será permanente y no se debe esperar concluir el trabajo o el borrador de informe de auditoría, para que la administración conozca de los asuntos observados o detectados como presuntas deficiencias, éstos deberán ser comunicados por escrito tan pronto como estén debidamente documentados y comprobados.

La comunicación de resultados preliminares debe contar con los siguientes elementos:

- Condición u observación
- Criterio o normativa incumplida

Los auditores deben comunicar en forma individualizada las presuntas deficiencias, que les correspondan a los funcionarios y empleados relacionados con las condiciones detectadas en la auditoría. Un aspecto que el Jefe de Auditoría Interna debe tener en cuenta en la nota de comunicación de resultados preliminares es de otorgar un plazo de 5 días hábiles al funcionario o empleado relacionado con las observaciones para que presente sus comentarios y documentación, a fin de que sean analizados para desvirtuar, modificar o confirmar la condición comunicada.

En Anexo No. 26 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se presenta el modelo de Comunicación de resultados preliminares.

### 3.5 Análisis de comentarios de la Administración

El auditor debe analizar los comentarios y documentación presentada por la Administración, sobre la comunicación de resultados preliminares de la auditoría realizada y determinará lo siguiente:

- a. Si las observaciones fueron superadas



- b. Si las observaciones constituyen asuntos menores, deberán ser comunicadas en Carta a la Gerencia al Consejo Directivo y al responsable de la unidad organizativa auditada; esta se emitirá en forma simultánea con el Informe de Auditoría.
- c. Si las observaciones constituyen hallazgos, deberán ser incluidas en el Borrador de Informe de Auditoría. En caso de que la Administración no emita respuesta a las observaciones comunicadas, el auditor desarrollará el hallazgo para ser incorporado en el Borrador de Informe de Auditoría.

Este procedimiento se puede desarrollar a través de una narrativa o en un cuadro, que deberá contener los siguientes elementos:

- a. Observación
- b. Comentarios de la administración
- c. Comentarios del auditor
- d. Estado de la observación: superada, no superada o constituye un asunto menor.

En Anexo No. 27 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se presenta la Cédula de análisis de comentarios de la Administración.

### 3.6 Hallazgos de auditoría

El auditor deberá elaborar los hallazgos cuando haya confirmado la observación, y deberá contener lo siguiente:

#### **a. Título**

Debe indicar claramente y en forma breve, lo que se detectó según la condición, de manera que facilite al lector la identificación precisa del problema. Generalmente consta de una línea.

#### **b. Condición u observación**

Describe o relata lo que sucedió, debe ser puntual y específica, comunica los hechos concretos que revelan que no se cumplió con la normativa legal y/o técnica, la cual está sustentada en documentos de auditoría con evidencia relevante, suficiente, competente y pertinente.

Para formular o redactar la condición es útil formularse las siguientes preguntas:

- a) ¿Qué fue lo que sucedió?

- b) ¿Dónde sucedió?
- c) ¿Cuándo sucedió?
- d) ¿Cuánto? (cantidad o valor que ha causado un efecto)

**c. Criterio o normativa incumplida**

Es la disposición legal, reglamentaria, ordenanza u otra normativa aplicable que ha sido incumplida. Para que exista hallazgo deberá existir oposición entre la condición y el criterio.

Las preguntas básicas por formularse son las siguientes:

- a) ¿Qué aspecto legal o normativo se incumplió?
- b) ¿Dónde está contenido el criterio? (Leyes, Reglamentos y Ordenanzas)
- c) ¿Cuál es el ámbito de aplicación? (áreas organizativas, procesos, actividades)
- d) ¿Qué vigencia tiene? (actual, pasado, permanente)

**d. Causa**

Es el origen de la condición u observación señalada e identifica quien originó la deficiencia.

El auditor debe tener presente que ante una condición dada, puede existir más de una causa, por lo que debe realizar un análisis exhaustivo con el fin de detectar dichas posibilidades.

**e. Efecto**

Es el impacto cuantitativo o cualitativo ocurrido o que podría ocurrir, originado por la condición u observación, tanto en relación con el área o cuenta auditada, como la probabilidad de que se extienda a la institución en su conjunto.

**f. Comentarios de la administración**

Es la respuesta por escrito por parte de los funcionarios o empleados relacionados con las observaciones; se incluirá el comentario de la administración relacionado con el hecho comunicado.

**g. Comentarios de los auditores**

En caso de discrepancia, el auditor deberá expresar las razones del desacuerdo con los comentarios de la administración, que no permiten dar por superado el hecho señalado.

**h. Recomendación de auditoría**

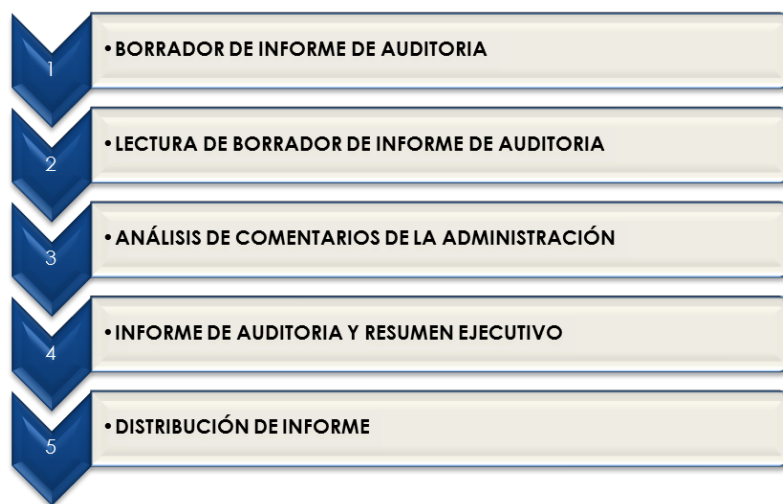
El auditor deberá emitir recomendaciones que mejoren la gestión de la unidad auditada, siempre y cuando existan acciones correctivas y/o preventivas que se puedan realizar con el fin de superar las causas de los hechos observados.

Las recomendaciones pueden sugerir enfoques para corregir o mejorar la gestión que sirvan de guía a la administración en la obtención de los resultados deseados.

## CAPITULO IV. FASE DE INFORME

En la fase de informe se prepara y comunica de manera técnica y profesional, el Informe de Auditoría, que expresa el resultado de la auditoría realizada de acuerdo a Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental, y se basa en juicios fundamentados en el análisis de la evidencia obtenida en la fase de ejecución.

Los aspectos que comprende la fase de informe son:



### 4.1 Borrador de Informe de Auditoría

El Borrador de Informe de Auditoría debe contener los siguientes componentes:

#### a. **Portada**

Hace referencia al título del Informe el cual debe incluir: tipo de auditoría, área organizativa o aspecto auditado y período sujeto de examen; así como el lugar y fecha de emisión.

#### b. **Destinatario**

Debe ser dirigido al titular de la institución

**c. Párrafo introductorio**

Contendrá datos introductorios, donde se indicará el examen realizado, la base legal y cualquier otro aspecto que se considere necesario mencionar, tal como historia del área examinada y cambios significativos durante el período examinado.

**d. Objetivos de la auditoría**

Se debe expresar el propósito general por el cual se realizó la auditoría, así como los objetivos específicos considerados en el desarrollo de la misma.

**e. Alcance de la auditoría**

Se refiere al área, proceso o aspecto examinado y el período auditado. Además, contiene la declaración de que la auditoría fue realizada de acuerdo con las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental emitidas por la Corte de Cuentas de la República.

También, pueden detallarse las limitaciones que se tuvieron en la ejecución del trabajo y que afectan el cumplimiento de los objetivos del examen o el desarrollo pleno de los procedimientos establecidos.

**f. Resumen de procedimientos de auditoría aplicados**

Es el resumen de los principales procedimientos realizados para el cumplimiento de los objetivos de la auditoría.

**g. Principales realizaciones y logros**

Se describirán las principales realizaciones y logros de las auditorías operacionales o de gestión, entendiéndose como principales realizaciones, las acciones de mejora verificadas como resultado de la gestión del área, proceso o aspecto examinado; y los logros referidos a las mejoras aplicadas por la administración durante el desarrollo de la auditoría, como consecuencia de los resultados comunicados.

De identificarse logros en el desarrollo de otro tipo de auditorías, pueden comunicarse en este apartado del informe.

**h. Resultados de la auditoría**

Es el desarrollo de las observaciones que, como producto del análisis de los comentarios emitidos por la administración, no fueron superadas. Estos deberán contar con los atributos de los hallazgos: **condición, criterio, causa y efecto**.

No obstante que no son atributos del hallazgo, es conveniente incluir un título, comentarios de la Administración y de los Auditores.

**i. Seguimiento a las recomendaciones de auditorías anteriores**

Se debe presentar los resultados sobre el seguimiento efectuado a las recomendaciones emitidas en la auditoría anterior, si existiese seguimiento.

**j. Recomendaciones**

Cuando sea procedente, el equipo de auditores formulará recomendaciones para prevenir o mejorar los procesos auditados y encaminadas a superar las causas de los hechos observados.

**k. Conclusión**

La conclusión debe ser de acuerdo a los objetivos del examen, cuando se trate de auditoría sobre aspectos operacionales o de gestión deberá referirse al grado de economía, eficiencia, eficacia y efectividad con que fueron objetivos, metas o productos.

**l. Párrafo aclaratorio**

Debe indicar que el Informe contiene los resultados de la auditoría y que ha sido elaborado para efectos de informar al Consejo Directivo y a los funcionarios relacionados.

**m. Lugar y fecha**

Debe presentarse el lugar y fecha de finalización del Borrador de Informe.

**n. Leyenda DIOS UNION LIBERTAD**

**o. Nombre y cargo del Responsable de Auditoría Interna**

En el Borrador de Informe, se escribirá el nombre del Jefe de Auditoría Interna y el cargo de acuerdo con la estructura organizativa de la institución. El Informe de Auditoría, se complementará con la firma respectiva, acompañada del sello de Auditoría Interna.

Concluido el Borrador de Informe de Auditoria, el Auditor Encargado de la Auditoria lo presentará al Auditor Interno, para su revisión en un plazo máximo de cinco días hábiles, de existir observaciones lo remitirá al Auditor Encargado, para que realice las correcciones pertinentes en un plazo no mayor de cinco días hábiles. De no existir más observaciones, se da por finalizada la orden de trabajo. lo cual se establece para efectos de planeación.

El Borrador de Informe será comunicado al Consejo Directivo y los hallazgos a los servidores relacionados.

Cuando el borrador de informe no presente hallazgo, no será necesario convocar a la lectura del mismo, elaborándose de inmediato el informe final.

#### 4.2 Convocatoria a lectura de Borrador de Informe

El Auditor Interno convocará al responsable de la unidad auditada y a las personas vinculadas con los hallazgos para efectuar la lectura del Borrador de Informe, con 5 días de anticipación para que presenten sus comentarios y documentación al respecto, pudiendo solicitar prórroga al momento de la lectura, la cual será aprobada o denegada por el Consejo Directivo.

En Anexo No. 28 del Manual de Auditoria Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, presentamos el modelo de Convocatoria a lectura de borrador de informe.

#### 4.3 Lectura de Borrador de Informe

El auditor recibirá los comentarios y documentación que presenten los funcionarios y empleados convocados a la lectura del Borrador de Informe para posteriormente analizarlos y determinar si las observaciones persisten o son superadas.

Mediante acta se dejará constancia de quienes fueron los asistentes a la lectura del Borrador de Informe, si la administración solicitó prórroga para la presentación de nuevos comentarios y documentación de descargo y el plazo que se le otorgó por parte del Consejo Directivo de la AMP. En Anexo No. 29 del Manual de Auditoria Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se proporciona el modelo de Acta de Lectura de Borrador de Informe.

#### 4.4 Análisis de comentarios de la Administración

El auditor debe analizar los comentarios y documentación presentada por la Administración posterior a la lectura del Borrador de Informe y determinará lo siguiente:

- a. Si las observaciones fueron superadas
- b. Si las observaciones constituyen asuntos menores, las cuales deberán ser comunicadas al titular de la institución y al servidor relacionado en Carta a la Gerencia, la cual se entregará de manera separada al emitirse el Informe de Auditoría. En Anexo No. 30 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se presenta el modelo de Carta a la Gerencia.
- c. Si las observaciones constituyen hallazgos, las cuales deberán ser incluidas en el Informe Final de Auditoría. En caso de que la administración no emita respuesta a las observaciones comunicadas, el Jefe de Auditoría Interna incluirá la observación en el Informe de Auditoría.

Para el análisis e los comentarios de la administración el auditor puede utilizar un formato similar al desarrollado en Anexo No. 27 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016.

#### 4.5 Informe de Auditoría

Como producto final se emitirá un Informe de Auditoría que es el resultado de la información, estudios, investigación y análisis efectuados por los auditores durante la realización de la auditoría, que de forma sistematizada presentan sus observaciones, expresan conclusiones sobre el área o actividad auditada en relación con los objetivos fijados y formulan recomendaciones pertinentes para eliminar las causas de tales deficiencias y establecer las medidas correctivas adecuadas.

El Informe de Auditoría contendrá los mismos elementos que se incluyeron en el borrador de informe, teniendo en cuenta que en la elaboración del Informe de Auditoría sobre aspectos operacionales o de Gestión debe adicionarse el apartado de “Principales realizaciones y logros”, entendiéndose como principales realizaciones todo aquellos resultados positivos verificados como resultados de la gestión del área, proceso o aspecto que se examinó; y logros, referidos a las mejoras aplicadas por la administración durante el desarrollo de la auditoría, como consecuencia de los resultados comunicados.

El Informe de Auditoría será firmado por el Jefe de Auditoría Interna quien deberá notificar al Consejo Directivo y a los funcionarios y/o empleados relacionados (solamente los hallazgos que les correspondan). Una vez notificado el Informe, el Jefe de Auditoría Interna deberá remitir una copia de dicho Informe a la Corte de Cuentas de la República, en un plazo no mayor de treinta días hábiles, contados a partir de la fecha de la última notificación.

En Anexo No. 31 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, se presenta el modelo de Informe de Auditoría y en Anexo No. 32 el modelo de Informe de Auditoría sobre aspectos Operacionales o de Gestión.

#### 4.6 Resumen ejecutivo

El Jefe de Auditoría Interna deberá emitir un resumen ejecutivo del Informe de Auditoría, el cual contendrá al menos los siguientes elementos:

- a. Unidad organizativa auditada
- b. Período auditado
- c. Título de los hallazgos

En Anexo No. 33 del Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental de la Corte de Cuentas de la República. Edición 2016, encontramos el modelo de Resumen ejecutivo.

## **TITULO V. DISPOSICIONES FINALES**

### **CAPITULO I. EMISIÓN Y VIGENCIA DEL MANUAL INSTITUCIONAL DE AUDITORÍA INTERNA**

A partir de la fecha en que el Consejo Directivo de la AMP, apruebe el presente Manual, éste entrará en vigencia.

Las actualizaciones del Manual de Auditoría Interna también deberán ser aprobadas por el Consejo Directivo de la AMP y remitirse a la Corte de Cuentas de la República para efectos de agregarlo en el archivo permanente.

**DADO EN LAS OFICINAS DE LA AMP:** San Salvador, ocho de diciembre de dos mil diecisiete.



**VIII) ANÁLISIS DE INFORME DE AUDITORÍA EXTERNA.** La licenciada Coralia Cuchillas, en su calidad de jefe del Área de Auditoría Interna, expuso detalladamente a los señores directores, el informe de la auditoría correspondiente al año 2016; manifestando sobre los resultados que no existen condiciones reportables que pudieran afectar la razonabilidad de las cifras en los estados financieros y el buen funcionamiento del sistema de control interno, y que en relación con el ítem de cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables, el examen indicó que la AMP cumplió con todos los aspectos importantes aplicables a la institución durante el periodo 2016, superando las observaciones hechas en periodos anteriores. Los señores directores se dieron por enterados. **IX) VARIOS. 1. MISIÓN OFICIAL PARA ATENDER SOLICITUD CALVO.** El señor director presidente del Consejo Directivo, capitán de navío DEM licenciado René Ernesto Hernández Osegueda, informó sobre la nota suscrita por el licenciado José René Navas Urías, representante legal de la empresa UNIOCEAN EL SALVADOR, S.A. de C.V., en la que comunican que tienen la intención de adquirir el buque pesquero CAPE ANN de nacionalidad estadounidense, que posteriormente será abanderado en El Salvador bajo la denominación de SISARGAS, por lo que solicita que, de conformidad al artículo 20 del *Reglamento para la navegación de buques y autorizaciones de gente de mar*, le sean practicados el reconocimiento y la inspección que servirá para el trámite de inscripción del buque ante la AMP. El buque CAPE ANN estará disponible para las respectivas inspecciones en la ciudad de Marin, Galicia, Reino de España, a partir del próximo diecisiete de diciembre, teniendo una estancia aproximada de tres días en puerto. La Gerencia Marítima y el jefe del Área de Delegaciones han propuesto que el delegado local que cumpla esta misión en el Reino de España sea el señor Elías Rafael Rodas García, por lo que solicita que se le designe misión oficial. **RESOLUCIÓN No. 200/2017.** Los señores Miembros del Consejo Directivo, **POR UNANIMIDAD ACUERDAN:** **a)** Conferir misión oficial al señor Elías Rafael Rodas García, en su calidad de delegado local, para que en coordinación con la empresa solicitante realice inspección al buque pesquero CAPE ANN, en la ciudad de Marin, Galicia, Reino de España, entre el 16 y el 19 de diciembre del 2017; **b)** Los boletos de ida y vuelta, viáticos, y demás gastos necesarios para efectuar dicha inspección serán sufragados de acuerdo con lo establecido en el artículo 25 del *Reglamento para la navegación de buques y autorizaciones de gente de mar*; **c)** Autorizar el permiso con goce de sueldo, mientras dure su misión. Habiendo tratado todos los puntos previstos en la agenda, se dio por terminada la sesión a las catorce horas con treinta minutos del día de su fecha. El señor presidente del Consejo Directivo capitán de navío René Ernesto Hernández Osegueda, hace la convocatoria formal a los señores miembros del Consejo Directivo para

la siguiente sesión a celebrarse el día trece de diciembre a las doce horas con treinta minutos, indicando que se les enviará la agenda a tratar de manera oportuna.

**René Ernesto Hernández Osegueda**

**Jeny Roxana Alvarado de Arias**

**Marco Tulio Orellana Vides**

**Roberto Arístides Castellón Murcia**

**Tatiana Elizabeth Zaldívar de Baires**

**Pedro José Cruz Rodríguez**

**Mauricio Ernesto Velásquez Soriano**