

CORTE DE CUENTAS DE LA REPUBLICA



DECRETO No. 3

EL PRESIDENTE DE LA CORTE DE CUENTAS DE LA REPUBLICA

CONSIDERANDO:

- I. Que el articulo 24 numeral 3 de la Ley de la Corte de Cuentas de la Republica, establece que para regular el funcionamiento del Sistema Nacional de Control y Auditoria de la Gestion Publica, la Corte expedira con caracter obligatorio las Normas de Auditoria Gubernamental;
- II. Que las Unidades de Auditoria del sector publico son parte integrante del Sistema Nacional de Control y Auditoria de la Gestion Publica;
- III. Que es necesario disponer de Normas de Auditoria Interna acordes a las mejores practicas de auditoria en el ambito internacional;
- IV. Que se hace necesario regular y armonizar con normas profesionales el trabajo que realizan los Auditores Internos Gubernamentales que pertenecen a las Unidades de Auditoria Interna de las entidades y organismos del sector publico.

POR TANTO:

En uso de las facultades otorgadas en los articulos 195 numeral 6 de la Constitution de la Republica de El Salvador y 24 numeral 3 de la Ley de la Corte de Cuentas de la Republica,

DECRETA el siguiente Reglamento que contiene las:

NORMAS DE AUDITORIA INTERNA DEL SECTOR GUBERNAMENTAL

TITULO I PRELIMINAR

CAPITULO

UNICO



Alcance

Art. 1. Las Normas de Auditoria Interna del Sector Gubernamental, que en adelante se les denominara NAIG o Normas, son de cumplimiento obligatorio para la practica profesional de la auditoria gubernamental realizada por los auditores internos del sector publico, que forman parte del Sistema Nacional de Control y Auditoria de la Gestion Publica.

Objetivos

Art. 2. Definir las Normas Personales que el Auditor Interno debera cumplir, relativas al comportamiento y las aptitudes personales y profesionales para realizar su trabajo, ademas de lo establecido en elCodigo de Etica de la entidad y la Ley de Etica Gubernamental.

Art. 3. Proporcionar orientaciones técnicas para las fases de planificación, ejecución e informe de auditoría, durante el ejercicio profesional de la Auditoría Interna del Sector Gubernamental.

Definiciones

Art. 4. Para fines de las presentes NAIG, se consideran las definiciones siguientes:

- 1) Auditoría Interna: Actividad objetiva de aseguramiento y consulta para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión.
- 2) Auditores Internos Gubernamentales: Profesionales que realizan auditorías de las operaciones, actividades y programas de la entidad u organismo del sector público y de sus dependencias.
- 3) Auditoría Gubernamental: Es el examen objetivo, independiente, imparcial, sistemático y profesional de las actividades financieras, administrativas y operativas ejecutadas por las entidades y organismos del sector público, así como por las entidades, organismos y personas, que reciben asignaciones, privilegios o participaciones ocasionales de recursos públicos.
- 4) Auditoría Operacional o de Gestión: Es el examen y evaluación de la gestión realizada por la entidad, para determinar la transparencia, eficacia, excelencia, eficiencia, efectividad, equidad y economía, sobre el uso de los recursos públicos.
- 5) Auditoría de Examen Especial: Es el examen que comprende uno o más componentes de los estados financieros o aspectos de gestión, con un alcance específico o puntual, por lo que no es posible emitir una opinión sobre las cifras de los estados financieros; o la auditoría que abarca uno o más elementos de la gestión, así como el cumplimiento de las disposiciones legales aplicables y las auditorías por requerimientos.
- 6) Código de Ética: Documento que busca promover una cultura de ética, basada en la confianza y el buen desempeño de la gestión de riesgos y control de las diferentes entidades.

Otras consideraciones

Art. 5. La Auditoría Interna del Sector Gubernamental debe ser ejecutada por personal que posea la capacidad e idoneidad necesaria.

Art. 6. La Unidad de Auditoría Interna, debe establecer un programa de educación para sus auditores, el cual formará parte del Plan Anual de Auditoría y relacionará al menos los siguientes temas: Herramientas técnicas de auditoría, controles internos, aspectos legales y operativos, aplicables al funcionamiento de la entidad, cambios técnicos y legales del sector gubernamental en general y específicamente los que tengan incidencia en la entidad.

Art. 7. El control interno es responsabilidad de la Administración de cada entidad u organismo del estado, en consecuencia es responsabilidad de la Unidad de Auditoría Interna verificar su diseño, mantenimiento y mejora continua, de tal forma que contribuya para alcanzar los objetivos institucionales a través del ejercicio del control.

TITULO II NORMAS GENERALES

CAPITULO I

Normas Personales Aplicables al Auditor

Alcance

Art. 8. Las Normas Personales Aplicables al Auditor, son de cumplimiento obligatorio para la practica de la Auditoria Interna Gubernamental en El Salvador y tienen como objetivo indicar el comportamiento individual que deben observar los auditores, en el cumplimiento de sus obligaciones y en el ejercicio de sus atribuciones, facultades y funciones, determinadas por la ley y demas normativa, durante el proceso de la auditoria gubernamental, que comprende las fases de planificacion, ejecucion e informe.

Art. 9. Estas Normas Personales se refieren a la Integridad y Valores Eticos, Capacidad Profesional, Independencia, Diligencia y Debido Cuidado Profesional y Confidencialidad.

Integridad y Valores Eticos

Art. 10. Los auditores deben practicar y promover la integridad moral y los valores eticos; por lo que estan obligados a cumplir normas de conducta durante su trabajo y en sus relaciones con el personal de las unidades auditadas. La integridad exige que los auditores se ajusten a los principios de objetividad e independencia, mantengan normas de conducta profesional.

Art. 11. Los auditores no deben participar en actividades que corresponden a Administration de la entidad objeto de auditoria, o desarrollar trabajos en los que no se cumple a los principios eticos establecidos, y/o que contravengan las disposiciones legales.

Art. 12. Deben mantener una conducta que fortalezca el prestigio de sus actividades profesionales y evidencie su voluntad de servicio a la entidad, al Estado y a la sociedad.

Capacidad Profesional

Art. 13. El Auditor Interno del Sector Gubernamental debe contar con la idoneidad y experiencia adecuada a la necesidad institucional. El personal auxiliar, de la Unidad de Auditoria Interna, debera poseer el conocimiento y experiencia necesaria.

Art. 14. El personal designado para la practica de Auditoria Interna Gubernamental debera cumplir por lo menos con 40 horas anuales de educacion para actualizar sus conocimientos, aptitudes y otras competencias.

Independencia

Art. 15. El Auditor Interno en el desarrollo de su trabajo, debe ser independiente respecto a las actividades que audita, manteniendo una actitud de independencia mental y objetiva que garantice la imparcialidad de su juicio en la planificacion, ejecucion, comunicacion de los resultados de la auditoria y en los demas asuntos relacionados con su actuacion profesional.

Art. 16. Los auditores internos deben estar libres de impedimentos personales, externos y organizacionales para proceder con independencia funcional y objetividad en la practica de la auditoria, debiendo:



- 1) Mantener en todo tiempo la independencia, guiándose por su juicio profesional en el proceso de la planificación, en la aplicación de procedimientos, técnicas y pruebas de auditoría y en la elaboración y comunicación de su informe.
- 2) Observar independencia mental y evitar que surjan situaciones que cuestionen su imparcialidad.
- 3) Estar libre de cualquier conflicto de intereses en la unidad que audita, mantener y demostrar honestidad. Ante tal circunstancia, deberá excusarse por escrito.
- 4) Sustentar los hechos con evidencia suficiente, pertinente y competente, que le permitan tener los elementos veraces de los hechos, documentos o situaciones examinadas, que conforman la base razonable para la emisión de sus resultados.
- 5) Estar libres de prejuicios y presiones externas, para asegurarse de practicar la auditoría con objetividad e imparcialidad.

Diligencia y Debido Cuidado Profesional

Art. 17. El Auditor Interno tiene la obligación de actuar en todo momento de forma profesional, apegándose al cumplimiento de las presentes Normas y las disposiciones legales aplicables; debiendo proceder con diligencia y el debido cuidado profesional en la planificación, ejecución y elaboración del informe de auditoría; mediante:

- 1) Una revisión objetiva del desarrollo del trabajo y el juicio profesional ejercido.
- 2) El uso correcto de su criterio profesional para determinar el alcance de la auditoría, seleccionar los métodos, técnicas, pruebas y demás procedimientos de auditoría aplicables.
- 3) Las deficiencias del control interno Institucional, tales como, la insuficiente información contable de las operaciones y sus resultados; que pueden generar errores e irregularidades significativos, deben ser consideraciones por el Auditor para determinar el alcance y sus procedimientos de auditoría;

Art. 18. Es deber del Auditor Interno, colaborar con la probidad pública, comunicando en forma oportuna a la máxima autoridad de la Entidad, aquellos hechos que denoten indicios de irregularidades o fraudes, con el debido sustento.

Confidencialidad

Art. 19. El Auditor Interno debe guardar absoluta reserva y confidencialidad profesional, respecto a la información que conozca en el desarrollo de sus funciones, asegurando:

- 1) Que la información obtenida en el proceso de auditoría no se revele a terceros, excepto aquellas irregularidades que ameritan ser comunicadas a las autoridades competentes de conformidad con la Ley, dicha información no debe ser utilizada para propósitos ajenos al de la auditoría.
- 2) Adoptar acciones apropiadas para mantener la confidencialidad y salvaguarda de los papeles de trabajo y demás información proporcionada por funcionarios o empleados de las unidades auditadas.
- 3) Que mantendrá estricta reserva respecto a los datos e información que conozca relacionados con la auditoría, aun después de haber cesado en sus funciones.

CAPITULO II

Normas sobre la Planificación Anual del Trabajo

Plan Anual de Trabajo

Art. 20. El Responsable de la Unidad de Auditoría Interna debe elaborar el Plan Anual de

Corte de Cuentas de la Republica

El Salvador, C.A.

Trabajo, basado en una evaluacion de riesgos, debidamente documentada, a fin de determinar las prioridades de la actividad de la Auditoria Interna.

Art. 21. Los Planes de Auditoria Interna deben orientarse a alcanzar los objetivos establecidos, en forma eficiente, eficaz, economica y oportuna.

Art. 22. El Plan debe definir claramente las acciones que ejecutaran por parte de Auditoria Interna, las cuales deberan estar enfocadas en evaluar el logro de los objetivos y metas de la entidad.

Comunicacion y aprobacion

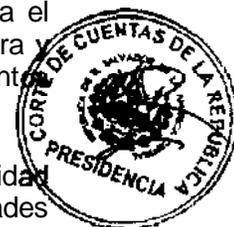
Art. 23. El Responsable de Auditoria Interna, comunicara a la Maxima Autoridad de la entidad, el Plan Anual de Trabajo a efecto de que sea autorizado, asimismo debe informar sobre las implicaciones o impactos que conlleva una limitacion en los recursos solicitados.

Art. 24. El Responsable de Auditoria Interna, en cumplimiento a la Ley de la Corte de Cuentas de la Republica, debera remitir a la Corte, el Plan Anual de Trabajo debidamente aprobado por la maxima autoridad, para el siguiente ejercicio fiscal e informar por escrito en forma inmediata cualquier modificacion que se le hiciere.

Administracion de recursos

Art. 25. El Responsable de Auditoria Interna, debe incluir en el Plan Anual de Auditoria, los recursos apropiados y suficientes. La planificacion de recursos tendra en cuenta el universo de auditorias, los niveles de riesgos relevantes, las expectativas de cobertura y una estimacion de actividades de auditoria no programadas que surjan por requerimiento del Titular de la entidad.

Art. 26. Las habilidades, capacidades y conocimientos tecnicos del personal de la Unidad de Auditoria Interna, tienen que ser apropiados para la asignacion de las actividades planificadas.



Administracion de la actividad de Auditoria Interna.

Art. 27. El Responsable de Auditoria Interna, debe gestionar en forma eficaz la actividad de auditoria para que contribuya a la mejora de los servicios publicos.

Art. 28. Dentro de sus actividades la Unidad de Auditoria Interna debe apoyar a la organizacion en el mantenimiento de controles efectivos, mediante la evaluacion de la eficacia y eficiencia de los mismos, promoviendo una cultura organizacional permanente hacia la mejora continua. Esta actividad independiente y objetiva, anade valor a la organization cuando contribuye al aseguramiento objetivo y relevante de la eficacia y eficiencia de los procesos de gobierno, gestion de riesgos y control.

Políticas y procedimientos

Art. 29. El Responsable de la Unidad de Auditoria Interna, debe cumplir con lo establecido en el Manual de Auditoria Interna del Sector Gubernamental emitido por la Corte.

Coordinacion

Art. 30. El Responsable de Auditoria Interna, debe coordinar actividades con las Unidades Organizativas de la entidad, con los Auditores Gubernamentales de la Corte de Cuentas de la Republica y Firmas Privadas de Auditoria, para asegurar una cobertura

adecuada y minimizar la duplicación de esfuerzos.

Informes a la Maxima Autoridad de la entidad y a la Alta Direccion

Art. 31.- El Responsable de la Unidad de Auditoria Interna independientemente de la emision de sus informes finales de auditoria, debe presentar informes periodicos a la Maxima Autoridad de la entidad, sobre la ejecucion de su Plan de Trabajo.

Gestion de riesgos

Art. 32. Auditoria Interna debe evaluar la eficacia de los procesos de gestion de riesgos de la entidad y contribuir a la mejora continua de dichos procesos. Asimismo, debe identificar y evaluar las exposiciones de riesgos significativos que afecten los objetivos de la entidad. La gestion de riesgos es responsabilidad de la Maxima Autoridad de la entidad y de la alta direccion.

Art. 33. Los auditores internos, pueden apoyar a la organizacion en la identificacion, evaluacion e implantation de metodologias de gestion de riesgos y controles dirigidos a aquellos riesgos de mayor incidencia en el logro de los objetivos institucionales.

Art. 34. Los auditores internos deben abstenerse de asumir cualquier responsabilidad propia de la Administracion, como es la gestion de riesgos.

Control

Art. 35. El personal de Auditoria Interna, debe realizar evaluaciones que permitan medir la eficacia, eficiencia y efectividad del Sistema de Control Interno implementado, brindando asistencia a la entidad en el mantenimiento de los controles efectivos y promoviendo la mejora continua de los mismos.

Art. 36. La funcion de la Maxima Autoridad es el establecimiento, administracion y evaluacion del sistema de control; debiendo cada mando en sus areas, efectuar el respectivo monitoreo de los procesos de control. Los auditores internos realizaran evaluacion de los controles en las actividades y funciones.

CAPITULO III

Normas Aplicables a la Fase de Pianificacion

Alcance

Art. 37. Estas Normas tratan del proceso de pianificacion de la auditoria interna gubernamental, portanto demandan del auditor interno, el conocimiento y comprension de las operaciones de la unidad a auditar, su naturaleza y el entorno en que opera.

Art. 38. En la fase de pianificacion se debe dar seguimiento a las recomendaciones de los informes de auditorias anteriores realizadas por Auditoria Interna, asi como a las recomendaciones de los informes emitidos por la Corte de Cuentas y las Firmas Privadas de Auditoria.

Art. 39. Las Normas Aplicables a la Fase de Pianificacion, proporcionan al auditor los elementos minimos que debe contener la estmctura del Memorando de Pianificacion y demandar la debida responsabilidad, para determinar variables claves dentro del proceso de pianificacion que seran utilizadas en la fase de ejecucion de la Auditoria Interna Gubernamental.

Asignacion de recursos para el trabajo

Art. 40. Los auditores internos deben determinar los recursos adecuados y suficientes para lograr los objetivos del trabajo, basandose en una evaluacion de la naturaleza y complejidad de cada trabajo, las restricciones de tiempo y los recursos disponibles.

Art. 41. Para determinar que los recursos sean apropiados y suficientes, los auditores internos deben considerar al menos los aspectos siguientes:

- 1) Cantidad de personal con que cuenta Auditoria Interna y su nivel de experiencia.
- 2) Conocimientos, tecnicas y demas competencias del personal de Auditoria Interna al seleccionar a los auditores para el trabajo a realizar.
- 3) Disponibilidad de recursos externos en aquellos casos en que se necesiten conocimientos y competencias adicionales.

Planificacion del trabajo

Art. 42. Los auditores internos deben planificar cada trabajo, para lo cual deben considerar:

- 1) Preparacion y desarrollo de un programa de planificacion.
- 2) Conocimiento y comprension del area, proceso o aspecto a examinar, solicitando la informacion necesaria, considerando ademas:
 - a. Los objetivos de la Unidad Organizativa o actividad objeto de auditoria y los medios con los cuales controla su desempeno.
 - b. Los riesgos significativos de la Unidad Organizativa o actividad, sus objetivos, recursos y operaciones, y los medios con los cuales el impacto potencial del riesgo se mantiene a un nivel aceptable.
 - c. La adecuacion y eficacia de los procesos de gestion de riesgos y control de la Unidad Organizativa o actividad con un enfoque o modelo de control relevante.
 - d. Las oportunidades de introducir mejoras significativas en los procesos de gestion de riesgos y control de la actividad.
 - e. La normativa legal y tecnica aplicable al area, proceso o aspecto a examinar.
 - f. Identificacion del personal clave.
- 3) Entrevistas con personal clave y cualquier otro, que se considere necesario para conocer la realizacion de las actividades.
- 4) Estudio y evaluacion del control interno del area, proceso o aspecto a examinar.
- 5) Seguimiento a recomendaciones contenidas en los informes de auditorias anteriores realizadas por Auditoria Interna y los emitidos por la Corte de Cuentas de la Republica y las Firmas Privadas de auditoria.
- 6) Determinacion de la estrategia de la auditoria, que incluya:
 - a. Establecimiento de los objetivos generales y especificos de la auditoria.
 - b. Determinacion del alcance del examen.
 - c. Determinacion del riesgo de auditoria y materialidad, cuando aplique.
 - d. Determinacion de indicadores de gestion a evaluar, cuando se desarrolla una auditoria operacional o de gestion.
 - e. Determinacion de las areas a examinar, cuando aplique.
 - f. Establecer el enfoque de auditoria y muestreo.
- 7) Administracion del trabajo de auditoria, los integrantes del equipo auditor y jefaturas que intervienen en el proceso de auditoria, fechas claves y el cronograma de actividades.
- 8) Elaboracion del Memorando de Planificacion.
- 9) Elaborar el programa de auditoria para la fase de ejecucion.

Programa de Planificacion

Art. 43. El auditor responsable de la auditoria, debe elaborar el Programa de Planificacion que permita ejecutar los procedimientos para realizar la Fase de Planificacibn.

Art. 44. El Programa de Planificacion debe contener los procedimientos que incluyan del numeral 2 al 9 del articulo 47 de este Reglamento, desde la solicitud de informacion para el conocimiento de la unidad hasta la elaboracion del Memorando de Planificacion y el Programa de Auditoria para la Fase de Ejecucion.

Conocimiento de la Unidad o aspecto a examinar

Art. 45. Por cada auditoria a realizar, el auditor interno obtendra el conocimiento adecuado del area, proceso o aspecto a examinar y lo hara determinando sus procesos sustantivos; actividades basicas y complementarias, incluyendo la identificaci6n de los responsables de ejecutarlas, las disposiciones legales y tecnicas que les aphquen y el presupuesto de la unidad, si se refiere el examen al aspecto financiero; el personal clave con quien el auditor tendra contacto para el flujo de informacion. En el caso de las auditorias operacionales o de gestion, el auditor interno debe conocer la unidad Organizativa considerando la vision sistematica y estrategica, en lo aplicable a esta, asi como la normativa relacionada a efecto formular sus procedimientos.

Art. 46. El auditor debe tener conocimiento de la normativa legal y tecnica aplicable al area, proceso o aspecto a examinar, para identificar los criterios de auditoria a utilizar, a efecto de que constituyan la base para los procedimientos a considerar en el programa de auditoria para la Fase de Ejecuci6n.

Entrevistas con el personal

Art. 47. El auditor debe identificar al personal clave como parte del conocimiento del area, proceso o aspecto a examinar, a efecto de preparar entrevistas para conocer con mayor detalle las actividades realizadas y los cambios que se haya dado en los procesos o en la normativa aplicable durante el periodo objeto de auditoria.

Art. 48. En una auditoria operacional o de gestion, el auditor, debe conocer la vision sistematica, estudiando su entorno proximo y remoto; asi tambien, la estructura interna de la unidad organizativa. De igual forma debe conocer su vision estrategica, estudiando los aspectos relacionados con el plan estrategico, la mision y vision.

Art. 49. El auditor debe analizar la informacion recopilada entre los cuales pueden considerar el FODA y PODERR, u otro tipo de tecnica, utilizadas por la entidad, con el fin de conocer sus fortalezas y debilidades, asi como oportunidades y amenazas. Tanto las debilidades como las amenazas deben ser tomadas en cuenta por el auditor para definir las areas o procesos, actividades u otro aspecto a examinar.

Estudio y evaluacion del control interno

Art. 50. El estudio y evaluacion del control interno del area, proceso o aspecto a examinar, es un procedimiento basico en la fase de planificacion a efecto de determinar si los controles pueden contrarrestar los riesgos.

Art. 51. Es necesario que el auditor interno, indague si las Normas Tecnicas de Control Interno Especificas de la entidad, surgieron de un diagnostico que realizo la entidad, en cual se identificaron los diferentes riesgos que pueden impedir que se logren los objetivos

Corte de Cuentas de la Republica

El Salvador, C.A.

institucionales; en consecuencia se espera que las medidas de control que contienen las Normas, se hayan diseñado a la medida para eliminar o mitigar directamente esos riesgos. Además el auditor debe indagar si la Administración elaboro las matrices de riesgo y si están actualizadas con los cambios que puedan expehmentar por riesgos minimizados o el surgimiento de otros riesgos, para evitar o minimizar el impacto en los procesos y las actividades institucionales; por lo que es la Administración, la responsable de establecer los plazos para las revisiones periodicas.

Art. 52. La base para evaluar el Sistema de Control Interno, son las Normas Tecnicas de Control Interno Especificas de la entidad, aplicables al area, proceso o aspecto a examinar, sus modificaciones y los documentos relacionados, los cuales esten normando los procesos y actividades relacionadas con el examen a realizar; en consecuencia, el auditor debe centrar su analisis, estudio y evaluacion en estos documentos y evitar incluir otras disposiciones que no esten vinculadas al Sistema de Control Interno.

Art. 53. El auditor debe verificar la existencia y aplicacion de los documentos que se relacionan en las Normas Tecnicas, ya que estos forman parte del Sistema de Control que ha implementado la entidad.

Art. 54. El control interno debe ser estudiado y evaluado en cada proceso de auditoria, para generar conclusiones consistentes con la realidad y de esa manera se hagan las respectivas recomendaciones.

Art. 55. El auditor debe utilizar uno de los metodos de general aceptacion para el estudio y evaluacion del control interno, siendo estos: La narrativa, el cuestionario y el flujograma. La complejidad de las operaciones de la entidad le indicara que metodo a utilizar.

Art. 56. Cuando se evalúe el Sistema de Control Interno del area, proceso o aspecto a examinar, mediante cuestionario, el auditor debe verificar que la Administración cuenta con la informacion o documentacion necesaria que respalda todas sus afirmaciones, en los casos que la documentacion no sea presentada al auditor, se aplicaran procedimientos adicionales en el desarrollo de la auditoria, para determinar si constituye un hallazgo y obtener la evidencia suficiente.

Art. 57. Las deficiencias o errores sobre el Sistema de Control Interno, que se identifiquen, deberan ser comunicadas a la Administración de forma oportuna, a fin de que se realicen las acciones correspondientes y asi evitar que se eleve el nivel de riesgo.

Art. 58. Se debe respaldar adecuadamente en los documentos de auditoria tambien denominados papeles de trabajo del Auditor, el estudio y evaluacion del Sistema de Control Interno, para que otros auditores en ejercicios posteriores utilicen sus conclusiones.

Art. 59. Los documentos de auditoria que respalden el estudio y evaluacion del Control Interno deben ser claros, legibles, ordenados precisos y deben explicar las razones que llevaron al auditor a las conclusiones establecidas en el estudio.

Seguimiento a recomendaciones de auditorias anteriores

Art. 60. La planificacion de una auditoria gubernamental tambien comprende el seguimiento a las recomendaciones contenidas en los informes de auditorias anteriores,



con el fin de verificar su cumplimiento, tanto de las realizadas por Auditoría Interna, Corte de Cuentas de la República y de las Firmas Privadas de Auditoría.

Art. 61. El seguimiento requiere que el auditor solicite a la Administración la evidencia sobre acciones implementadas para cumplir con las recomendaciones de auditoría, el auditor analizará esa evidencia para determinar su cumplimiento. El auditor debe comunicar a la Administración las que han sido cumplidas; y por las no cumplidas desarrollará un hallazgo, tomando como criterio lo establecido en 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.

Art. 62. El resultado del seguimiento a las recomendaciones, da la pauta para que el auditor retome como áreas a examinar, aquellas unidades que no hayan cumplido con las recomendaciones.

Determinación de la estrategia de auditoría

Art. 63. La estrategia de la auditoría constituye la parte medular de la planificación, por tal razón es importante que el auditor defina con claridad las variables que la conforman.

Art. 64. En un examen especial la estrategia comprenderá al menos el desarrollo de las siguientes variables: Definición de los objetivos del examen especial, determinación del riesgo de auditoría, materialidad específica, cuando se examinen aspectos financieros y enfoque de muestreo, cuando la naturaleza del examen lo requiera. La estructura del Memorando para el Examen Especial podrá indicar otras variables a desarrollar como parte de la estrategia de auditoría.

Art. 65. En una auditoría de gestión (a estrategia debe contener al menos el desarrollo de los siguientes aspectos: Determinación de los objetivos de la auditoría, riesgo de auditoría, materialidad específica, cuando se examinen aspectos financieros, indicadores de gestión, establecimiento de áreas o actividades a examinar, enfoque de muestreo a utilizar para aspectos financieros. La estructura del Memorando de Planificación para una auditoría de gestión indicará otras variables que debe desarrollar el auditor como parte de la estrategia de auditoría.

Art. 66. La base de una planificación efectiva descansa en la estrategia que el auditor interno implemente; por tanto, debe asegurarse de desarrollar una adecuada y efectiva estrategia que le permita obtener los mejores resultados en el plazo establecido.

Art. 67. Al establecer el objetivo general hay que considerar que se relaciona con la clase de auditoría, el área, proceso o aspecto a examinar y el período establecido y los objetivos específicos describen las acciones a desarrollar para cumplir el objetivo general.

Art. 68. El auditor interno debe considerar la probabilidad de errores, fraude, incumplimientos y otras exposiciones significativas al elaborar los objetivos del trabajo.

Art. 69. El Alcance del examen, señala los límites de la auditoría: El tipo de examen, el área, proceso o aspecto a examinar, el período y cuando se evalúa el aspecto financiero, los rubros, cuentas o subcuentas objeto de examen.

Art. 70. El alcance de la auditoría, también consiste en determinar con base al conocimiento obtenido en la fase de planificación, la profundidad y el énfasis de los

Corte de Cuentas de la Republica

El Salvador, C.A.

procedimientos necesarios para alcanzar el objetivo programado, detallando un resumen de los principales procedimientos a aplicar.

Art. 71. El alcance que el auditor interno defina para el desarrollo de la auditoria, debera sujetarse a las Normas de Auditoria Interna del Sector Gubernamental, emitidas por la Corte de Cuentas de la Republica, lo cual debe mencionarse en el alcance definido en el Memorando de Planificacion y en el Informe de Auditoria.

Art. 72. El auditor determinara el riesgo de auditoria en la evaluacion de la gestion administrativa y cuando se relaciona con la evaluacion de la gestion financiera o el examen a rubros o cuentas de los estados financieros; es de tomar en consideracion que los Auditores Internos no emiten dictamen sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros.

Art. 73. El riesgo de auditoria 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 mas grande y por tanto la auditoria se vuelve mas exigente, caso contrario sucede cuando se aleja de ese parametro.

Art. 74. El riesgo de auditoria se determinara mediante los siguientes componentes: Riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de deteccion, los dos primeros corresponden a la entidad y el ultimo al auditor.

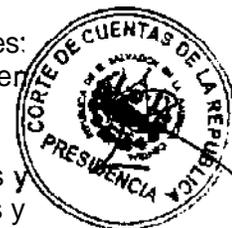
Art. 75. Dado que el riesgo inherente es aquel que por naturaleza tienen las actividades y operaciones que desarrolla la entidad, el auditor debe realizar un analisis de las mismas y evaluar al menos los siguientes aspectos: Naturaleza de la entidad y complejidad de las transacciones; fortaleza de la vision sistematica y organizacional, utilizacion de indicadores para evaluar su gestión, integridad y competencia de la Administracion y la situacion presupuestaria y patrimonial.

Art. 76. La evaluacion debe efectuarse mediante narrativa o cuestionario, no obstante podra utilizar cualquier otro metodo si lo estima mas adecuado, siempre y cuando sea avalado por el responsable de la auditoria, los resultados del metodo aplicado indicara el nivel del riesgo inherente, el cual podra ubicarse en alto, moderado o bajo.

Art. 77. Las Normas Tecnicas de Control Interno Especificas de cada entidad, son la base para evaluar el Sistema de Control Interno, ya que en ellas se han definido las medidas de control que buscan eliminar o disminuir los riesgos identificados para el logro de los objetivos institucionales.

Art. 78. Cuando se evalua el Sistema de Control Interno, el auditor utiliza generalmente los metodos de narrativa, cuestionario y flujogramas, concluyendo sobre la suficiencia y lo adecuado de ese Sistema; posteriormente, determina el nivel de riesgo de control, el cual podra ubicarse en bajo, moderado o alto.

Art. 79. Cuando el riesgo de control se determina mediante narrativa o flujogramas, el auditor debe describir y sustentar las razones por las cuales concluye que dicho riesgo se ubica en el nivel determinado; cuando lo hace mediante cuestionario debe asegurarse que ha verificado la evidencia que le permitio ponderar los resultados de cada pregunta y que



la ponderación total entre el número de preguntas efectuadas le permitió ubicar el nivel de riesgo.

Art. 80. El nivel de riesgo de control determina la naturaleza de los procedimientos de auditoría que el auditor desarrollara en los programas; por tanto tendrá en cuenta que 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.

Art. 81. El riesgo de detección es inversamente proporcional al riesgo inherente y de control, por tanto el auditor debe asegurarse que esta relación se cumpla.

Art. 82. El riesgo de detección corresponde al auditor y lo determina cuantificando el riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de auditoría, sustituyendo esos valores en la fórmula del riesgo de auditoría y mediante despeje obtener el factor riesgo de detección; el resultado de aplicar esa nueva fórmula indica el nivel de riesgo de detección, el cual podrá ser bajo, moderado o alto.

Art. 83. El nivel de riesgo de detección definirá el alcance de los procedimientos de auditoría; es decir, si el nivel de riesgo es bajo, el alcance será el máximo, pero si el nivel es alto, el alcance será mínimo, dependiendo en que nivel se ubique el riesgo así será definido el alcance.

Art. 84. Se evaluarán los indicadores de gestión al realizar una auditoría operacional o de gestión.

Art. 85. Considerando los resultados obtenidos de los aspectos evaluados en la fase de planificación, como el conocimiento de la entidad, la evaluación del control interno, el seguimiento al cumplimiento de las recomendaciones de los informes de auditorías anteriores y el análisis a los estados financieros, se determinarán las áreas a examinar en la fase de ejecución.

Art. 86. Como parte de la estrategia de auditoría, se define el enfoque de muestreo; en esta fase es necesario que el auditor deje claro que método y técnica de muestreo utilizará en la fase de ejecución; por lo tanto, tendrá especial cuidado que la relación entre variables de la estrategia, sea consistente y debe asegurarse que el nivel de riesgo de control establecido, sea consistente con el enfoque de muestreo. El término de muestreo se aplica cuando se examina menos del 100% de la población sujeta a examen.

Art. 87. La técnica de selección muestral debe definir los elementos de la muestra, asegurándose que todos los elementos de la población tengan la misma posibilidad de ser seleccionados.

Art. 88. En la fase de planificación se debe definir el método y técnica de muestreo a desarrollar.

Art. 89. El muestreo en la auditoría estadística y no estadística, se aplica bajo métodos de muestreo de atributos y variables, para determinar el tamaño de la muestra y técnicas de general utilización para la selección de los elementos de esta; desarrollando en cada uno de esos métodos, su propio plan de muestreo.

Corte de Cuentas de la Republica

El Salvador, C.A.

Art. 90. El muestreo de auditoria es mas confiable cuando se utilizan metodos estadisticos para determinar el tamano de la muestra, ya que estos, por el uso de probabilidades, disminuyen incertidumbres.

Art. 91. El auditor puede utilizar su juicio profesional para determinar el tamafio de una muestra, siguiendo los pasos del plan de muestreo que se desarrollara en la ejecucion; aunque esta prÆctica es aceptable, se recomienda apoyarse en metodos estadisticos, tecnicamente probados en la ejecucion de auditoria.

Art. 92. La selecci6n del metodo de muestreo estara relacionado con el nivel de riesgo de control establecido por el auditor; es decir, si el nivel de riesgo se determino bajo o moderado debe utilizar el muestreo de atributos; pero si ese riesgo se determina en un nivel alto, entonces debe aplicarse el muestreo de variables, en este ultimo, dependiendo de la homogeneidad de los datos de la poblacion, el auditor podra utilizar el metodo clasico de variables o muestreo, proporcionando el tamano que tambien es conocido como muestreo de unidad monetario.

Art. 93. El nivel de riesgo de muestreo que el auditor esta dispuesto a aceptar afecta al tamano de la muestra. Cuanto menor sea el riesgo que el auditor esta dispuesto a aceptar, mayor tendra que ser el tamafio de la muestra. El tamano de la muestra se puede determinar mediante la aplicacion de una formula con base estadistica o mediante la aplicacion del juicio profesional.

Art. 94. El auditor podra utilizar aplicaciones informaticas para determinar el tamano de la muestra; no obstante debe asegurarse que estos corresponden a la naturaleza del muestreo de atributos o de variables.

Art. 95. Tanto el muestreo de atributos como el de variables desarrolla un plan de muestreo; por tanto el auditor tendra el cuidado de desarrollar cada uno de sus elementos segun el metodo seleccionado.

Art. 96. El plan de muestreo que el auditor debe desarrollar en la Fase de Ejecucion, esta compuesto por elementos o componentes, entre los que estan:

- 1) Objetivos del muestreo,
- 2) Universe
- 3) Poblacion,
- 4) Determinacion del tamano de la muestra,
- 5) Seleccion de los elementos muestrales,
- 6) Evaluacion de la muestra,
- 7) Proyecciones de errores.

Art. 97. La poblacion sujeta a seleccion debe ser igual o mayor a la materialidad establecida, por lo tanto el auditor debe asegurarse de cumplir con esta exigencia.

Art. 98. El auditor debe considerar que uno de los elementos fundamentales del plan de muestreo y que diferencia el metodo de atributos y el de variables, es la determinacion del tamano de la muestra, ya que:

- 1) Para el caso de muestreo de atributos, se debe determinar tomando en cuenta las siguientes variables: Tasa de desviacion tolerable, tasa de desviacion esperada,

nivel de confianza, para establecer el tamaño podrá utilizar aplicaciones informáticas o mediante tablas;

- 2) Para el método de variables, utiliza fórmulas explícitas para determinar el tamaño, por lo cual tendrá que conocer y entender cada uno de sus componentes.

Art. 99. Luego de establecer el tamaño de la muestra, procederá a seleccionar los elementos de la muestra, para esto podrá utilizar diferentes técnicas, como las siguientes: La técnica sistemática, al azar, aleatoria, por conglomerados, entre otras.

Art. 100. Para evaluar los elementos de la muestra, se utilizarán los atributos descritos en los procedimientos de auditoría, lo cual debió quedar establecido en el plan de muestreo, cuales son las desviaciones a estos, para ser considerados como incumplimientos; de igual forma debe realizarse los cálculos aritméticos, para validar los procedimientos sustantivos y comprobar el cumplimiento del procedimiento establecido.

Art. 101. Se debe respaldar en documentos de auditoría, sean estos electrónicos o físicos, el desarrollo de cada uno de los elementos del plan de muestreo; estos documentos deben contener toda la información necesaria para que una persona ajena al proceso de auditoría, pueda confirmar las conclusiones plasmadas por el auditor.

Administración del trabajo de auditoría

Art. 102. La planificación implica también administrar adecuadamente el trabajo, por lo tanto el auditor interno debe organizar dentro del plazo establecido para el examen, todas las actividades inherentes, partiendo de la fase de planificación hasta la entrega del informe de auditoría; en consecuencia debe elaborar un cronograma de actividades que le permitan controlar fechas y actividades claves, las que deberá modificar cuando se modifique el plazo establecido.

Art. 103. La fase de planificación debe finalizarla el auditor, con la elaboración del Memorando de Planificación y el programa de auditoría para la Fase de Ejecución; ambos documentos deben ser aprobados por el Responsable de Auditoría Interna al igual que las modificaciones a los mismos.

Memorando de Planificación

Art. 104. El Memorando de Planificación es el documento que contiene la información básica de la entidad, desarrolla la estrategia de auditoría y establece los medios para administrar el trabajo.

Art. 105. La estructura del Memorando de Planificación, será desarrollada en el Manual de Auditoría Interna Gubernamental (MAIG).

Programa de Auditoría

Art. 106. El programa de auditoría debe incluir los objetivos del mismo y los procedimientos para identificar, analizar, evaluar y documentar suficiente y competentemente las conclusiones a las que se llegue y respaldar los resultados obtenidos.

Art. 107. Los auditores internos deben identificar información suficiente, fiable, relevante y útil que permite alcanzar los objetivos del trabajo realizado.

Art. 108. El auditor debe asegurarse que los programas de auditoria, al menos cumplan con los siguientes requisitos basicos:

- 1) Los objetivos de los programas deben estar relacionados a los objetivos de la auditoria establecidos en la estrategia del Memorando de Planificacion.
- 2) Los procedimientos deben estar dirigidos a cumplir con los objetivos del programa.
- 3) Las conclusiones del programa deben estar relacionadas a sus objetivos.

Art. 109. El auditor debe redactar los procedimientos del programa, de tal forma que cumplan con la description del instrumento o base sobre la cual se aplicara la tecnica a utilizar y el proposito del procedimiento, el cual regularmente esta vinculado a la normativa legal o tecnica que lo sustenta.

Art. 110. La redaccion del procedimiento debe ser clara, de facil comprension y aplicacion, por tanto deben incluir elementos basicos como: Base tecnica y proposito, permitiendo que el auditor o cualquier otra persona que no haya participado en la redaccion del mismo, al momento de ejecutarlo, no tenga ninguna duda en cuanto a: informacion requerida, verificaciones y criterio utilizado.

Art. 111. Los procedimientos del programa una vez finalizados, tendran referenda cruzada con sus respectivos documentos de auditoria, los cuales llevaran las iniciales de quien lo elaboro, la fecha en que se inicio y la fecha en que se finalizo ese procedimiento



CAPITULO IV

Normas Aplicables a la Fase de Ejecucion

Alcance

Art. 112. Las Normas Aplicables a la Fase de Ejecucion, tratan de la realizacion y contenido de los documentos de auditoria resultantes de la aplicacion de procedimientos de exámenes especiales, operacional o de gesti3n o de algun componente de los Estados Financieros. Estan integradas esencialmente por normas utilizadas en la ejecucion de la auditorfa, tienen el prop6sito que las pruebas y demas procedimientos que se seleccionen, segun el criterio profesional del auditor, sean apropiados en las circunstancias para cumplir los objetivos de cada auditoria.

Art. 113. Las Normas Aplicables a la Fase de Ejecucion, establecen lineamientos basicos que el auditor interno gubernamental debe cumplir al realizar cualquier tipo de auditoria; estandarizan la elaboracion de documentos de auditoria, evidencian apropiadamente el proceso en la fase de ejecucion y garantizan la comunicacibn de resultados.

Documentos de auditoria

Art. 114. Los auditores internos deben preparar sus documentos de auditoria, denominados Papeles de Trabajo, los cuales contienen la informacion obtenida, los analisis efectuados en cada una de las fases de la auditorfa y el soporte para las conclusiones y los resultados del trabajo realizado. El Responsable de Auditoria Interna, debe revisar los documentos de auditoria, para asegurar la calidad de los mismos, dejando evidencia de este proceso.

Art. 115. Los documentos de auditoria evidencian:

- 1) Los procedimientos ejecutados en la fase de planificacion, ejecucion y revision de los trabajos realizados.
- 2) Proporcionan soporte de los resultados obtenidos.
- 3) Facilitan las revisiones de terceros.

Tipos de documentos de auditoria

Art. 116. Los documentos de auditoria son el conjunto de cedula y documentos obtenidos en la aplicacion de los procedimientos de auditoria, donde el auditor registra datos y el resultado del analisis de la informacion y documentacion. Pudiendo ser: Programas de auditorias, Cuestionarios, Cedula narrativa, de hallazgos, de notas, proporcionadas por la Entidad (CPE), cartas de confirmacion de terceros, cartas de representation, fotocopias o escaneo de documentos, entre otros.

Art. 117. Por cada auditoria se organizara un legajo de documentos de auditoria, que contenga de manera clara, detallada, ordenada y sistematica, la documentacion importante. el analisis y conclusiones del proceso de la auditoria.

Art. 118. Al preparar los documentos de auditoria debe evitarse acumular exceso de documentacion. Esto se simplifica utilizando marcas de auditoria, es decir, certificando o validando informacion o verificaciones fisicas y referencias previamente definidas.

Art. 119. Los documentos de auditoria deben reunir requisitos importantes, tales como: Ser claros, precisos, comprensibles, legibles, detallados, ordenados y debidamente referenciados; pudiendo elaborarse en medios fisicos o magneticos. Los documentos de auditoria que elaboren los auditores internos de la Code de Cuenta de la Republica, deben considerar los lineamientos y parametros establecidos en la Guia para Elaborar y Almacenar Papeles de Trabajo en Medios Magneticos, emitida por esta Institution.

Marcas

Art. 120. Para documentar el trabajo efectuado en cada cedula y con el fin de ahorrar espacio y tiempo, se utilizan simbolos o marcas de chequeo, principalmente cuando el procedimiento de auditoria se repite para varios datos que figuran en el papel de trabajo.

Art. 121. La marca se hara notar al tado derecho del monto o aspecto examinado y su significado se describira al pie de la cedula o en la cedula de marcas. Las marcas de auditoria, son signos elaborados en color rojo para identificar y explicar los procedimientos de auditoria ejecutados.

Art. 122. Toda cedula debe servir para un proposito y estar relacionada con al menos un procedimiento de auditoria incorporado en el programa correspondiente; por lo tanto, debe contar con marcas del trabajo realizado. Las marcas de auditoria son de dos tipos:

- 1) Con significado uniforme: Se emplean frecuentemente en circunstancias similares.
- 2) Con leyenda a criterio del auditor: Se emplean segun las necesidades de la auditoria en particular.

Referencias

Art. 123. Todos los documentos de auditoria deben ser ordenados por medio de indices y las cifras y acontecimientos que guarden relation, deben tener referenda cruzada con el indice de la cedula donde el auditor hizo el analisis respectivo. El objeto de la referenciacion es facilitar el cruce de datos de un documento de auditoria a otro, de tal

forma que puedan ser relacionados rapidamente por cualquier persona que los revise.

Art. 124. Los metodos de referenciacion que podran ser utilizados, son: Alfabetica, Numerica y Alfanumerica. Para la referenciacion de los documentos de auditoria que los auditores internos de la Corte de Cuentas de la Republica elaboren, se consideraran y guardaran los parametros establecidos en la Guia para Elaborar y Almacenar Papeles de Trabajo en Medios Magneticos, emitida por la Institution.

Archivos

Art. 125. Los archivos de documentos de una auditoria se clasifican en:

- 1) Permanente. Tiene por objetivo mantener la disponibilidad de la informacion de importancia, sin necesidad de reproducirla cada ano, considerando:
 - a) Implementarse clasificandolo por cada unidad organizativa, el cual esta conformado por un conjunto de documentos que contienen copias y/o extractos de informacion de interes, como la normativa legal y tecnica aplicable. El contenido debe revisarse anualmente o al practicar cada auditoria, para asegurarse que este completo y contenga informacion actualizada, debe prepararse en forma ordenada con indices apropiados.
 - b) En el proceso de la auditoria, el auditor tendra la responsabilidad de actualizar el archivo permanente de la unidad organizativa auditada.
- 2) Corriente. Contiene la documentacion generada en la aplicacion de los procedimientos de auditoria y las evidencias que se han obtenido durante la Fase de Planificacion, Ejecucion e Informe, respalda la conclusion del auditor.

Responsabilidad y Custodia de los documentos de auditoria.

Art. 126. Los documentos de auditoria, elaborados por auditores internos gubernamentales, son propiedad exclusiva de la entidad donde laboran y contienen informacion obtenida de los registros y documentos relacionados con aspectos operacionales y financieros de la unidad organizativa examinada.

Art. 127. La custodia de los documentos de auditoria, estaran bajo la responsabilidad de la unidad de Archivo de la entidad, segun las politicas de archivo y resguardo de la documentacion, establecidas.

Art. 128. Los documentos de auditoria, deben mantenerse en custodia segura durante el desarrollo de la auditoria. Despues de finalizada la misma, deben ser conservados por un periodo suficiente para cumplir con las necesidades de la practica profesional de la auditoria y satisfacer cualquier requerimiento legal que exija su utilizacion de los mismos.

Art. 129. El Responsable de Auditoria Interna autorizara, antes de facilitar los documentos de auditoria a terceros, con excepcion de la Corte de Cuentas de la Republica u otras entidades que tienen acceso irrestricto a la documentacion y registros, de conformidad a regulaciones legales establecidas.

Evidencia de la auditoria

Art. 130. La evidencia es la documentacion obtenida por el auditor interno gubernamental, que sustentan sus conclusiones.

Art. 131. El auditor interno debe obtener evidencia suficiente, competente y oportuna, mediante la aplicacion de los procedimientos de auditoria, que le permitan sustentar sus conclusiones y hallazgos de auditoria sobre una base objetiva.

Clasificaci6n de la evidencia

Art. 132. En terminos generales, la evidencia de auditoria se clasifica en cuatro tipos:

- 1) Fisica. Se documenta en narrativas que resumen los asuntos revisados, es decir, documentos de auditoria que muestran la naturaleza y alcance de la verificacion practicada, pudiendo ser el resultado de una inspeccion y estar representada por fotografias, cuadros, mapas u otras representaciones graficas. El obtener y utilizar evidencia grafica es una forma eficaz de explicar o describir una situation en un informe.
- 2) Testimonial. Es la informacibn obtenida de otros a traves de cartas o declaraciones recibidas en respuesta a indagaciones o por medio de entrevistas. El resultado de las entrevistas puede expresarse en una narrativa basado en notas.
- 3) Documental. Es aquella plasmada en escritos y registros, como documentos, contratos y otros. La forma mas comun de evidencia en la auditoria consiste en documentos clasificados, como:
 - a) Externos: Son aquellos que se originan fuera de la entidad como: Facturas y correspondencia recibida;
 - b) Internos: Los que se originan dentro de la entidad como: Registros contables, correspondencia enviada, actas de reception y comunicacion interna.
- 4) Analitica. Se obtiene mediante el analisis de la information, el juicio profesionat del auditor lo orienta y facilita. La evidencia analitica puede originarse de comparaciones con normas establecidas, operaciones anteriores u otras operaciones, transacciones o rendimiento, leyes y/o reglamentos y analisis de la inform acibn.

Atributos de la evidencia

Art. 133. Los atributos minimos que debe revestir la evidencia son:

- 1) Relevante: Se relaciona con el hallazgo en forma especifica.
- 2) Suficiente: Es tan veraz, adecuada y convincente que al ser informada a una persona, que no es un auditor y no tiene conocimiento especifico del asunto, llegue a la misma conclusion del auditor.
- 3) Competente: Debe ser valida y confiable.
- 4) Pertinente: Se refiere al momento en que son recopiladas las evidencias o al periodo que abarca la auditoria y por lo tanto, relacionada directamente con el hecho auditado.

Tecnicas para la recoleccion de evidencias

Art. 134. El auditor debe aplicar metodos practicos de investigacion para obtener la evidencia necesaria que fundamente sus opiniones y conclusiones, considerando la action que se va efectuar, para lo cual se podra utilizar, las siguientes tecnicas:

- 1) Ocular (Comparacibn y Observation)
- 2) Escrita (Analisis, Confirmaci6n, Tabulation y Conciliation)
- 3) Documental (Comprobacion, Calculo, Rastreo y Revision Selectiva)
- 4) Fisica (Inspeccion).

Supervision del trabajo

Art. 135. Los trabajos que realizan los auditores internos, deben ser adecuadamente

supervisados, para asegurar el logro de sus objetivos, la calidad del trabajo y el desarrollo del personal.

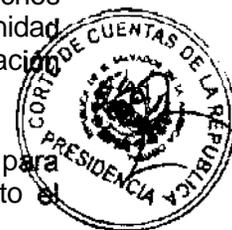
Art. 136. El Responsable de Auditoria Interna debe ejercer la supervision del trabajo, no obstante puede designar a miembros que posean la idoneidad en cuanto a la experiencia en la actividad de Auditoria Interna para llevar a cabo esta tarea. Se debe documentar y conservar evidencia que permita validar este proceso de supervision.

Comunicacion preliminarde resultados

Art. 137. El auditor debe poner especial cuidado en la identification de los servidores relacionados con las condiciones u observaciones, a fin de evitar errores en la comunicadn de las deficiencias.

Art. 138. Durante el proceso de la auditoria, los auditores internos, previa revision y autorizacion del Responsable de Auditoria Interna, deben comunicar por escrito resultados preliminares obtenidos a los funcionarios y empleados relacionados con dichos resultados, deben incluir las deficiencias que afecten en forma significativa a la unidad auditada, a fin de que el plazo determinado presenten sus comentarios y documentacion que permitan el analisis.

Art. 139. Del analisis efectuado se determinara si son suficientes y pertinentes para desvirtuar, modificar o confirmar el aspecto comunicado, elaborando para tal efecto el papel de trabajo que demuestre dicho analisis.



El auditor interno debe analizar los comentarios y documentation presentada por la Administracion, sobre la comunicacion de deficiencias preliminares, para determinar si:

- 1) Han sido superadas,
- 2) Constituyen asuntos menores que deben ser comunicadas al Titular de la entidad, en carta a la gerencia, o
- 3) Constituyen hallazgos y se deben incluir en el Borrador de Informe de Auditoria.

Art. 140. En caso de que la Administracion no emita respuesta a las observaciones comunicadas por los auditores internos, estas deben incluirse en el Borrador de Informe de Auditoria.

Hallazgos

Art. 141. Confirmada la deficiencia, el auditor interno debe elaborar los hallazgos con los siguientes atributos:

- 1) Condicion u observacion: Es la deficiencia identificada por los auditores y sustentada en documentos de auditoria, con evidencia relevante, suficiente, competente y pertinente.
- 2) Criterio o normativa incumplida: Es la disposition legal, reglamentaria, ordenanza y otra normativa tecnica aplicable que ha sido incumplida.
- 3) Causa: Es el origen de la condicion u observacion senalada, e identifica quien origino la deficiencia.
- 4) Efecto: Impacto cuantitativo o cualitativo ocurrido o que podria ocurrir, originado por la condicion u observacion, tanto en relation con el area o cuenta auditada, como la probabilidad de que se extienda a la entidad en su conjunto, de manera que motive a los diferentes niveles jerarquicos correspondientes, a la adoption de las medidas correctivas oportunas para el control de los riesgos identificados.

Art. 142. Al desarrollo de los atributos del hallazgo, le precedera" un titulo el cual identificara" de manera breve el contenido del mismo; asi tambien se debe desarrollar un apartado que transcriba los comentarios presentados por la Administraci6n, los que deben contar con la documentacion de respaldo pertinente.

Art. 143. De existir discrepancia de opinion entre los auditores y las personas relacionadas con el hallazgo, aparecera en el informe, haciendo constar la opinion divergente, en los comentarios de los auditores.

Art. 144. Por los hallazgos desarrollados, se deben emitir recomendaciones, siempre que existan acciones correctivas o preventivas, que mejoren la gestion de la unidad auditada, caso contrario no se emitiran; asimismo, se elaboraran conclusiones, cuando sean pertinentes y necesarias.

Borrador de Informe de Auditoria

Art. 145. Durante la ejecucion de la auditoria, el equipo de auditores preparara gradualmente el Borrador de Informe y como producto del analisis de los comentarios y documentacion presentada por la Administracion, deben considerarse las deficiencias que constituyen hallazgos de auditoria, debiendo entregarlo al Responsable de Auditoria Interna para su revisi6n y posterior autorizaci6n, en el tiempo establecido en el cronograma de actividades.

Art. 146. Autorizado el Borrador de Informe sera" comunicado al titular de la entidad y al responsable de la unidad organizativa auditada, agregando en forma separada, carta de gerencia si la hubiere, con el proposito de que se tomen las medidas correctivas, a fin de evitar que las condiciones reportables en el futuro puedan constituirse en hallazgos.

Art. 147. A los funcionarios y empleados relacionados con los hallazgos, se les comunicara en forma individualizada los que les correspondan.

Contenido general del Borrador de Informe de Auditoria

Art. 148. El contenido general del Borrador de Informe de Auditoria, sera:

- 1) Portada: La portada del Borrador debe hacer referencia a la entidad, incluyendo el titulo del informe, tipo de auditoria, area o unidad organizativa auditada y periodo auditado, asi como el lugar y fecha de emisi6n.
- 2) Destinatario: El Borrador de Informe de Auditoria debe ser dirigido al Titular de la entidad.
- 3) Objetivos de la Auditoria o Examen: Se debe de expresar el proposito general por el cual se realizo la auditoria, asi como los objetivos especificos considerados en el desarrollo de la misma.
- 4) Alcance de la Auditoria o Examen: Se refiere al area; asi como al periodo auditado y aspectos evaluados. Contiene la declaraci6n de que la auditoria fue realizada de acuerdo con las Normas de Auditoria Interna del Sector Gubernamental emitidas por la Corte de Cuentas de la Republica.
- 5) Procedimientos de auditoria aplicados: Es el resumen de los principales procedimientos realizados para el cumplimiento de los objetivos de la auditoria.
- 6) Resultados de la Auditoria: Es el desarrollo de las observaciones que como productos de analisis de los comentarios emitidos por la Administraci6n, no fueron superadas. Estas deben contar con todos sus atributos, incluyendo los comentarios de la Administraci6n y de los auditores.

- 7) Recomendaciones: Cuando sea procedente, el equipo de auditores formulara recomendaciones para prevenir o mejorar los procesos auditados.
- 8) Seguimiento de Auditoria: Debe contener un capitulo donde haga referenda a los resultados sobre el seguimiento a las recomendaciones de la auditorfa anterior.
- 9) Conclusion: Cuando se trate de examen relacionado a la evaluation de Gestion, por lo que debera referirse al grado de economia con la que los recursos fueron adquiridos; y la eficiencia, eficacia y efectividad con la fueron utilizados; as! como la eficacia, calidad y efectividad, con que fueron alcanzados los objetivos. Cuando se trate de un examen especial, sobre otros aspectos, la conclusion debe ser de acuerdo al objetivo del examen y a los resultados obtenidos.
- 10) Parrafo Aclaratorio: Debe indicar que el objetivo fue realizar una Auditoria Operacional o de Gestion o Examen Especial a las cuentas o pallidas o cualquier otra situation particular, por lo que no se emite opinion sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros; o detallar situaciones especificas que por las características que presentan son riesgos potenciales para las entidades auditadas.
- 11) Lugar y Fecha". Debe reflejarse el lugar y fecha de finalizacion del Borrador de Informe de Auditoria.
- 12) Leyenda: DIOS UNION LIBERTAD.
- 13) Firma del responsable de la unidad de auditoria interna.



Convocatoria a Lectura del Borrador de Informe

Art. 149. Los auditores, de conformidad a los procedimientos establecidos, convocaran a la lectura del Borrador de Informe de Auditoria, al responsable de la unidad auditada y a los funcionarios y empleados relacionados con las observaciones.

CAPITULO V

Normas Aplicables a la Fase de Informe

Alcance

Art. 150. Las Normas Aplicables a la Fase de Informe, se refieren a la elaboracion de los informes de auditorfa, resultantes del ejercicio de la auditoria interna gubernamental.

Analisis de comentarios de la Administracion

Art. 151. Los auditores internos deben analizar los comentarios y documentacion presentada por la Administracion posterior a la Lectura del Borrador de Informe, para determinar lo siguiente:

- 1) Si las deficiencias han sido superadas y no se incluyan en el Informe de Auditoria,
- 2) Si las deficiencias posterior al analisis de la documentacion presentada por la administracion, se consideran asuntos menores, deberan comunicarse en carta de gerencia, al momento de emitir el Informe Final.
- 3) Si las deficiencias no han sido superadas, estos deben incluirse en el Informe Final de Auditoria.

Art. 152. En caso de que la Administracion no emita comentarios ni presente documentacion posterior a la lectura del Borrador de Informe, relacionadas con las

deficiencias señaladas, deberá señalarse en los comentarios de los auditores y revelarse como hallazgos en el Informe Final de Auditoría.

Emisión del Informe de Auditoría

Art. 153. Los Auditores Internos deben emitir el Informe de Auditoría y lo someterán a la revisión y firma del Responsable de Auditoría Interna.

Resumen ejecutivo

Art. 154. Del Informe de Auditoría se elaborará un resumen ejecutivo, el cual debe contener, como mínimo:

- 1) Unidad Organizativa y periodo auditado.
- 2) Los títulos de los hallazgos que contiene el Informe de Auditoría.

Estructura del Informe de Auditoría

Art. 155. Para la emisión del Informe de Auditoría, debe considerarse el contenido general del Borrador de Informe de Auditoría.

Notificación del Informe de Auditoría

Art. 156. El Responsable de Auditoría Interna notificará el Informe de Auditoría a la Máxima Autoridad y los hallazgos a los servidores relacionados. También remitirá una copia de dicho Informe a la Corte de Cuentas de la República.

Declaración de cumplimiento de las Normas

Art. 157. El auditor interno debe incluir en su informe, una declaración referente a que ha cumplido con Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental, emitidas por la Corte de Cuentas de la República. En el caso de inaplicabilidad de alguna NAIG, que por la naturaleza de la Institución no les sean aplicables, incluirlo en la declaración.

Seguimiento posterior

Art. 158. El Responsable de Auditoría Interna debe establecer y mantener un proceso sistemático para efectuar seguimiento a los resultados comunicados a la Administración de la entidad, así como de resultados obtenidos por entes fiscalizadores externos.

TITULO III OTRAS NORMAS GENERALES

CAPITULO I

Procedimientos de Auditoría

Alcance

Art. 159. Esta Norma trata sobre la naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría que el auditor aplicará en el desarrollo de su examen; establece lineamientos generales para el diseño y la aplicación de procedimientos de auditoría que conduzcan a la obtención de evidencia suficiente y competente, así como a la verificación de las afirmaciones de la Administración.

Art. 160. Los procedimientos de auditoría permiten al auditor, alcanzar los objetivos del examen y deben ser aplicados en armonía con las variables que definen la naturaleza y alcance de los mismos.

Art. 161. Los procedimientos de auditoria se agrupan en dos categorias denominadas de cumplimiento y sustantivos. La primera se relaciona con la verificacion de disposiciones legales o tecnicas y de control interno; mientras que la segunda busca la comprobacion de la razonabilidad de cifras o saldos en los estados financieros.

Art. 162. El auditor utilizara procedimientos de cumplimiento, cuando el nivel de riesgo de control se ubique en un nivel bajo, y utilizare sustantivos, cuando no confie en el Sistema de Control Interno implementado en la entidad y su nivel de riesgo es considerado alto, es recomendable que utilice procedimientos de doble proposito, cuando el nivel de riesgo de control sea moderado.

Procedimientos de cumplimiento

Art. 163. Como resultado de la evaluation y verificacion respectiva, el auditor confla en los controles internos implementados por la entidad, entonces debe incluir en sus programas de auditoria, mas procedimientos de cumplimiento y menos procedimientos sustantivos; caso contrario debera disefiar menos de cumplimiento y mas sustantivos.

Art. 164. Los procedimientos de cumplimiento deben incluirse en los programas de auditorias operacionales o de gestion o exámenes especiales, cuando se requiere la verificacion de aspectos legales o tecnicos que aplican a los procesos o actividades sujetas a su examen.

Procedimientos sustantivos

Art. 165. Los procedimientos sustantivos del auditor consisten en pruebas de detalle, procedimientos analiticos o una combinacion de ambos. El auditor aplicara este tipo de procedimientos, cuando el nivel de riesgo de control establecido sea alto o cuando aplica en sus programas de auditoria procedimientos de doble proposito.

Art. 166. El auditor en la fase de planificacion aplica procedimientos analiticos, cuando analiza los saldos de las cuentas reveladas en los estados financieros y lo hace mediante el analisis de relaciones o a traves del analisis de tendencias; es responsabilidad del auditor asegurarse que la informacion obtenida para el analisis sea la definitiva, para garantizar que los resultados sean utiles y confiables; en aquellos casos en que la informacion proporcionada al auditor es procesada por la Administration, para sus conclusiones el auditor, debe cerciorarse que la misma corresponde a datos definitivos.

Art. 167. El auditor utiiza el analisis de relaciones, para establecer componentes importantes de los estados financieros, el cual le permite establecer la representatividad del saldo de una cuenta con relacion a los recursos u obligaciones o respecto a cualquier otra base que haya estimado para el proposito del analisis, al utilizar esta herramienta el auditor debe asegurarse de efectuar los cruces de informacion correspondiente y dejar constancia de la fuente de informacion.

Art. 168. El analisis de tendencias, indica variaciones que ha experimentado el saldo de una cuenta en un periodo determinado con relacion a otros periodos y muestra la inclination del saldo en el plazo analizado; por tanto el auditor debe asegurarse que la fuente de informacion sea confiable, competente y pertinente y que ha indagado sobre las causas o justificaciones de esas variaciones para respaldar sus conclusiones.

Art. 169. Los procedimientos de detalle, tienen como proposito la validacion del saldo de un movimiento contable, tal validation puede realizarla cotejando las cifras contabilizadas con los documentos que la originan y demuestran.

Art. 170. Cuando el auditor desarrolla procedimientos de detalle, es obligation que compruebe las operaciones aritmeticas que se hayan generado en ese registro y valide el monto registrado.

Art. 171. Si el registro a validar corresponde a la suma de varios documentos, el auditor debe asegurarse que realice la sumatoria correspondiente y como evidencia estamp6 la marca de auditoria en los documentos de auditoria. De igual forma procedera cuando el monto registrado corresponde a la sumatoria de dos o mas elementos detallados en reportes que han sido proporcionados por la unidad o area organizativa examinada.

Art. 172. El auditor tambien puede combinar procedimientos analiticos y de detalle segun el proposito que persiga; por ejemplo, puede validar el monto registrado en una partida contable y analizar su representatividad con relation al saldo de la cuenta. Los procedimientos combinados, deben utilizarse cuando el proposito sea establecer la razonabilidad del saldo de una cuenta o subgrupo contable.

Procedimientos de doble proposito

Art. 173. Cuando el auditor combina procedimientos de cumplimiento y sustantivos, desarrolla procedimientos de doble proposito, el auditor puede utilizarlos si el nivel de riesgo de control establecido es moderado.

Procedimientos generales

Art. 174. El auditor debe incluir en su programa de auditoria, procedimientos generales que complementan los procedimientos descritos anteriormente, entre los procedimientos generales mas utilizados encontramos: Elaboracion de cedula de notas, realizar el analisis de la respuesta de la Administracion a la comunicacion de resultados preliminares y el desarrollo de hallazgos.

Art. 175. Las cedulas de notas deben contener cruce de information con la cedula donde se establecio la observation y con aquella que contiene la comunicacion a la Administracion.

Alcance de los procedimientos de auditoria

Art. 176. El alcance de los procedimientos de auditoria, se establecera de conformidad al nivel de riesgo de deteccion definido en la estrategia; el enfoque del mismo es inversamente proporcional al nivel de riesgo de deteccion que el auditor determino en la planificacion.

Responsabilidad del Auditor y de quien aprueba los programas

Art. 177. El auditor debe asegurarse que los procedimientos redactados en su programa de auditoria, esten en armonia con la naturaleza al alcance y el enfoque de los procedimientos establecidos en la Planificacion, lo cual debe ser indicado por el auditor responsable de la auditoria.

Art. 178. El alcance de los procedimientos que el auditor desarrollara en los programas, estara vinculado al nivel de riesgo de deteccion que se establecio en la estrategia de la auditoria.

CAPITULO

Participacion de Profesionales o Especialistas en la Auditoria Interna

Alcance

Art. 179. Cuando la naturaleza de la auditoria lo requiera, el auditor interno gubernamental podra auxiliarse del trabajo tecnico de profesionales o especialistas externos, cuyos servicios seran utilizados en funcion de los objetivos y alcance del examen; quienes presentaran los resultados de su trabajo en un informe documentado que incluya observaciones, conclusiones y recomendaciones.

Determinacion de la necesidad de un Profesional o Especialista

Art. 180. El Responsable de Auditoria Interna junto con el auditor responsable del examen, determinaran si debe utilizar el trabajo de un profesional o especialista y asi realizar la solicitud de este recurso a las instancias correspondientes.

Competencia, capacidad y objetividad del profesional o especialista

Art. 181. El Responsable de Auditoria Interna, evaluara si el profesional o especialista, tiene la competencia, capacidad y objetividad necesarias para los fines del trabajo que se esta solicitando.

Obtencion de conocimiento del campo de especializacion

Art. 182. El Responsable de Auditoria Interna y el auditor responsable de la auditoria, obtendra conocimiento suficiente del campo de especializacion del profesional, que permita: Identificar la especializacion del Profesional que se necesita; determinar la naturaleza, alcance y objetivos del trabajo; y evaluar la adecuacion de dicho trabajo para los fines de la auditoria.



Acuerdo con el profesional o especialista

Art. 183. El Responsable de Auditoria Interna y el auditor responsable de la auditoria, acordara por escrito con el profesional o especialista, los terminos bajo los cuales debe desarrollar su trabajo. Dicho acuerdo a menudo podra adoptar la forma de una carta compromiso; donde se deben enumerar los aspectos que el auditor puede plantearse e incluir en la carta compromiso, o en cualquier otra forma de acuerdo. Los terminos del acuerdo se encuentran descritos en el Manual de Auditoria Interna Gubernamental. (MAIG)

Art. 184. Cuando no haya acuerdo escrito entre el auditor interno y el profesional o especialista, se incluire evidencia del acuerdo en:

- 1) Memorando de Planificacion, o documentos de trabajo relacionados, como el programa de auditoria.
- 2) Los procedimientos de auditoria. La extension de los documentos de auditoria dependera de la naturaleza del requerimiento del experto.

Evaluacion de la adecuacion del trabajo del profesional o especialista

Art. 185. El auditor interno evaluara la adecuacion del trabajo del profesional para fines de la auditoria, y considerara:

- 1) La relevancia y razonabilidad de las deficiencias u observaciones del profesional;
- 2) Si el trabajo del experto implica la utilizacion de hipotesis y de metodos significativos, la relevancia y razonabilidad de dichas hipotesis y metodos considerando las circunstancias de la auditoria o examen especial; y

- 3) Si el trabajo del profesional implica la utilización de datos de fuentes significativas para el trabajo requerido, así como la relevancia, integridad y exactitud de dichos datos.

Art. 186. Si el auditor interno determina que el trabajo del profesional no es adecuado para los resultados de la auditoría:

- 1) Acordará con el profesional o especialista, la naturaleza y la extensión del trabajo adicional que debe realizar para reforzar el trabajo y obtener resultados enfocados al alcance de los objetivos de la Auditoría; o
- 2) Aplicará procedimientos de auditoría adicionales adecuados a las circunstancias.

Art. 187. Los procedimientos específicos que pueden aplicarse para evaluar la adecuación del trabajo del profesional o especialista a los fines del auditor interno, se desarrollarán en el Manual de Auditoría Interna Gubernamental (MAIG).

Art. 188. Entre los factores importantes para evaluar la relevancia y la razonabilidad de las deficiencias u observaciones del profesional o especialista, ya sea en un informe o bajo cualquier otra forma, debe verificarse que:

- 1) Se presenten de un modo que sea congruente con las normas profesionales aplicables;
- 2) Se expresen claramente, haciendo referencia a los objetivos acordados con el auditor interno, el alcance del trabajo realizado y las normas aplicadas;
- 3) Se basen en un período adecuado y tengan en cuenta los hechos posteriores al cierre, cuando proceda;
- 4) Esten sujetos a reservas, limitaciones o restricciones de uso; y

CAPITULO III

Supervisión y Control de Calidad en la Auditoría

Supervisión del proceso de Auditoría

Art. 189. Las actividades ejecutadas por el auditor interno deben ser supervisadas constantemente, durante todo el proceso. El Responsable de Auditoría Interna debe asegurar y documentar mediante sistemas apropiados, que el equipo de auditoría recibe guía, orientación y supervisión necesaria para garantizar el logro de los objetivos programados.

Art. 190. La supervisión debe ser constante y desarrollarse de una manera eficaz, en las actividades técnicas y administrativas ejecutadas por los auditores internos, para asegurar la calidad de la auditoría.

Art. 191. La supervisión en la auditoría interna, corresponde al Responsable de la Unidad y los niveles operativos en las diferentes fases de la auditoría, siendo responsables de supervisar y revisar los productos y resultados obtenidos por los auditores, quedando registro de los resultados de la supervisión.

Art. 192. La supervisión debe ser ejecutada por profesionales experimentados, desempeñando su función para asegurar el cumplimiento de las actividades, la calidad del trabajo y el cumplimiento a las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental y demás disposiciones que rigen el trabajo de los auditores internos.

Sistema de Control de Calidad

Art. 193. De conformidad a la estructura organizativa de la Unidad de Auditoria Interna se establecerá el Sistema de Control de Calidad, el cual incluya políticas y procedimientos diseñados para la verificación del logro de los objetivos de auditoria y dar una garantía que sus auditorias y otros trabajos, son realizados de conformidad con los estándares profesionales y los correspondientes requisitos legales, el Sistema debe ser aprobado por la máxima autoridad.

Art. 194. Las políticas y procedimientos que forman parte del Sistema de Control de Calidad, deben promover consistencia en la calidad del trabajo realizado y definir responsabilidades de supervisión y de revisión; además deben ser divulgados y capacitar al personal que realiza los procesos de auditoria, a fin de garantizar su cumplimiento.

Art. 195. La eficiencia del Sistema de Control de Calidad y su funcionamiento en general, debe ser monitoreado, tanto por los responsables de los procesos de auditoria, como por entes independientes. En el caso de las Auditorias Internas, será la Corte de Cuentas de la Republica la encargada de evaluar el cumplimiento de la presente norma.

Art. 196. La Máxima Autoridad de la Entidad, debe promover capacitación al personal de auditoria interna, para favorecer el desarrollo profesional y asegurarse que está entrenado en las disposiciones legales y técnicas aplicables a la profesión.

TITULO IV NORMAS ESPECIFICAS

CAPITULO I

Auditoria Operacional o de Gestion



Alcance

Art. 197. Esta Norma orienta a los auditores internos para el ejercicio de la auditoria operacional o de gestión, en las fases de planificación, ejecución e informe, adicionalmente a lo establecido en las Normas Generales aplicables a las tres fases de la auditoria.

Art. 198. Es responsabilidad de la Administración de cada entidad u organismo público, la ejecución de la función pública, con transparencia, eficacia, eficiencia, efectividad, equidad y economía. Corresponde al auditor, la evaluación de la gestión con base a indicadores de conformidad a los hechos o circunstancias objeto de auditoria.

Fase de planificación

Art. 199. La auditoria operacional o de gestión debe ser planificada de forma técnica y profesional, que le permita al auditor detectar errores significativos que se encuentran inmersos en el proceso de las operaciones de la unidad auditada y que limitan la mejora continua de su gestión; la planificación debe incluir: La evaluación de control interno, evaluación de posibles riesgos, identificación de áreas críticas, determinación de objetivos de la auditoria, determinación de materialidad, utilización de indicadores de gestión, enfoque de la auditoria y aplicación de muestras; en consecuencia la calidad de los resultados, dependerá en gran medida de la adecuada integración de todos estos elementos.

Análisis y diagnóstico institucional

Art. 200. La auditoría operacional o de gestión, requiere que el auditor elabore un diagnóstico sobre la unidad auditada, a efecto de identificar las causas que afectan su gestión. A partir de los elementos operativos y estratégicos; así como, del control interno establecido en esta.

Recolección de información

Art. 201. El auditor debe conocer y seleccionar técnicas de recolección de información adecuadas, que le permitan obtener un conocimiento y comprensión de la unidad auditada a partir de la identificación de la visión sistemática y visión estratégica de la Institución. Estas técnicas se clasifican en: verbales, oculares, documentales, físicas y escritas; asimismo, debe manejar destrezas, habilidades y prácticas comunes como: Pruebas selectivas (muestreo), evaluación de riesgo, y herramientas de tecnología de información y comunicación (TIC).

Evaluación sistémica de la unidad organizativa

Art. 202. El auditor debe obtener una comprensión de 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.

Art. 203. Para lograr el análisis de la visión sistémica, el auditor debe obtener información y analizar los siguientes aspectos:

- 1) Factores Internos: Sistemas de Planificación Operacional, Organización Administrativa, Administración de Personal, Administración de Bienes y Servicios, Administración Financiera, Sistemas de Información y Comunicación y otros Sistemas Gerenciales.
- 2) Factores del Entorno Próximo: Clientes, Competidores y Proveedores.
- 3) Factores del Entorno Remoto: Fuerzas Sociales, Económicas, Políticas, Demográficas, Reguladoras y Científico/Tecnológicas.

Art. 204. Para su comprensión el auditor podrá utilizar diferentes métodos de análisis y evaluación de los factores internos y externos que afectan a la unidad organizativa.

Evaluación estratégica de la organización

Art. 205. 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.

Art. 206. Para su comprensión el auditor podrá utilizar diferentes métodos de análisis y evaluación de los componentes estratégicos planificados.

Evaluación del control interno

Art. 207. El auditor debe constatar que la unidad mantenga un Sistema de Control Interno adecuado, para proteger sus recursos, que se asegure que dichos controles son efectivos, que garanticen el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables, que promuevan la eficiencia operacional y que las decisiones se adopten con certeza y transparencia.

Art. 208. El Control Interno sera evaluado segun en las Normas Aplicables a la Fase de Planificacion de estas NAIG, las revelaciones resultantes de esta evaluacion deben ser consideradas para la determinacion del alcance y naturaleza de las pruebas de auditoria.

Identificacion de areas criticas

Art. 209. Del analisis organizacional y la evaluacion del control interno, se identificaran las areas criticas que el auditor debe considerar en el proceso de planificacion de la auditoria.

Art. 210. El auditor debe establecer criterios de auditoria, de caracter general y/o especificos, aplicables al area, proceso o aspecto a examinar y vigentes a la fecha de los hechos auditados.

Identificacibn, formulacion y evaluacion con base a indicadores

Art. 211. La Norma proporciona lineamientos de caracter general para identificar, formular y evaluar indicadores que son utilizados para medir los conceptos de eficiencia, eficacia y economia.

Art. 212. El auditor utilizara estos indicadores para:

- 1) Hacer analisis y comparaciones.
- 2) Valorar y verificar las aseveraciones y estimaciones de la Administracion.
- 3) Visualizar numerica o graficamente el desempeno organizacional de planes, programas, areas, procesos y actividades.

Art. 213. Si la entidad cuenta con un Sistema de Gestion basado en Indicadores, como mecanismo de control para medir el avance y cumplimiento de objetivos y metas institucionales, entonces el auditor debe validar y comprobar que tales indicadores miden los procesos o actividades claves de la unidad evaluada y que la Administracion monitorea sus resultados y toma las acciones correspondientes en caso se den desviaciones importantes o inusuales.

Art. 214. El auditor interno debe retomar los indicadores de gestion que posee la entidad, relacionados con la unidad auditada, con la finalidad de evaluar su cumplimiento y opinar en la conclusion del examen. La aplicacion de los indicadores sera descrita en el Manual de Auditoria Interna Gubernamental.

Art. 215. Si el auditor concluye que ios indicadores implementados por la Unidad se encuentran adecuadamente disenados para medir la gestion, entonces debe seleccionar de estos, los que a su juicio permitiran medir el grado de eficiencia, eficacia, economia y demas aspectos que haya definido en la planificacion, si considera que los indicadores sefeccionados no son suficientes, debe disenar los que por la naturaleza de las operaciones de la Unidad Organizativa sean aplicables; el auditor responsable de la auditoria, debe establecer el nivel y la cantidad necesaria de indicadores por cada uno de los aspectos de gestion.

Art. 216. En el caso de que la entidad no haya disefiado sus propios indicadores, el auditor debe elaborarlos identificando las variables que los integran, a efecto de facilitar la evaluacion en terminos de eficiencia, eficacia, efectividad, economia, 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 que tipo de informacion corresponde a esas variables para solicitarla de forma puntual.

Art. 217. Los indicadores establecidos por la entidad que seleccione y aquellos que el auditor haya estructurado, servirán para soportar las conclusiones del auditor sobre los aspectos utilizados para evaluar la gestión institucional.

Art. 218. 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.

Art. 219. 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.

Art. 220. Las conclusiones del auditor sobre la gestión de la unidad evaluada deben respaldarse en los documentos de auditoría, el auditor responsable de la auditoría, deberá asegurarse que lo dispuesto en este párrafo se cumpla.

Indicadores de gestión en la planificación de la auditoría

Art. 221. Al establecer la estrategia de auditoría, el auditor deberá seleccionar y/o estructurar los tipos de indicadores que utilizará para evaluar los aspectos de la gestión de la unidad objeto de evaluación definidos en el examen e indicará en el enfoque de auditoría los procedimientos que deberá desarrollar.

Art. 222. En los programas de auditoría, deben incluirse procedimientos que permitan la obtención de información de los aspectos de gestión a evaluar, a fin de identificar las variables de los indicadores que estableció en la estrategia de auditoría.

Art. 223. Durante la fase de análisis de información al planificar la auditoría, el auditor debe considerar los indicadores que haya establecido la unidad evaluada para medir los procesos sustantivos o actividades claves; los resultados de esa evaluación contribuirán a la determinación de áreas a examinar.

Evaluación del Riesgo

Art. 224. La evaluación de riesgos en una auditoría operacional o de gestión, tiene como propósito identificar riesgos que pueden afectar los objetivos de la entidad.

Art. 225. El auditor debe hacer una evaluación de riesgos, de las actividades operacionales de la unidad evaluada, determinando y evaluando el Riesgo Inherente, Riesgo de Control y Riesgo de Detección. En el alcance de los programas de auditoría se establecerá el nivel del riesgo de auditoría.

Art. 226. La consideración de riesgo de auditoría se efectuará según lo indicado en el Título II, Capítulo III Normas Aplicables a la Fase de Planificación de estas NAIG y en el Manual de Auditoría Interna Gubernamental, emitido por la Corte de Cuentas de la República.

Determinación de los objetivos de la auditoría

Art. 227. El objetivo de una auditoría operacional o de gestión, es evaluar el grado de economía, eficiencia, eficacia, equidad, excelencia y efectividad en el manejo de los recursos públicos. En virtud de lo cual los objetivos de esta auditoría comprenden:

- 1) Evaluacion de la economia con el proposito 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;
- 2) Evaluacion de la eficiencia a efecto de determinar el grado de optimizacion de los recursos para lograr los objetivos esperados.
- 3) Evaluacion de la eficacia a fin de determinar la oportunidad con la cual se han llevado a cabo los objetivos de la entidad y de los resultados alcanzados en relation con los planificados.
- 4) Evaluacion de la equidad, para determinar la medida con la cual la Unidad Organizativa objeto de examen ha cumplido con proveer servicios.
- 5) Evaluacion de la excelencia con el proposito de determinar el nivel de calidad en el logro de las metas y objetivos.
- 6) Evaluacion de la efectividad, a fin de determinar el beneficio alcanzado con la realization de las metas y objetivos.

Enfoque de auditoria

Art. 228. El enfoque de auditoria, permite conducir el trabajo de auditoria hacia los objetivos previstos, desde los aspectos planteados en la planificacion de auditoria, de tal forma que optimice el trabajo de los auditores.

Art. 229. El auditor debe expresar en la estrategia de auditoria el enfoque de trabajo tomando como base el alcance y los objetivos de la auditoria.



Muestreo de Auditoria Operacional o de Gestion

Art. 230. El muestreo implica la aplicacion de procedimientos de auditoria a menos de 100% de las partidas que integran el saldo de una cuenta o clase de transacciones, de tal manera que todas las unidades del muestreo tengan una oportunidad de selection. Esto permite obtener y evaluar la evidencia de auditoria sobre alguna característica de las partidas seleccionadas, para formarse una conclusion concerniente al universo de la que se extrae la muestra.

Art. 231. La determinacion del metodo y la tecnica de muestreo a utilizar, se realizara con base a lo establecido en el Titulo II, Capitulo III Normas Aplicables a la Fase de Planificacion de estas NAIG y en el Manual de Auditoria Interna Gubernamental, emitido por la Corte de Cuentas de la Republica.

Memorando de Planificacion

Art. 232. Con los resultados obtenidos en la fase de planificacion, el auditor preparara el Memorando de Planificacion. Dicho documento contendra toda la information que establece el Titulo II, Capitulo III Normas Aplicables a la Fase de Planificacion de estas NAIG y en el Manual de Auditoria Gubernamental, emitido por la Corte de Cuentas de la Republica.

Programas de Auditoria

Art. 233. Los programas de auditoria, deben contener los procedimientos a realizar en la ejecucion, y es el resultado de la planificacion, el cual posee entre otras características: Contenido flexible, sencillo y conciso, de tal manera que los procedimientos empleados esten de acuerdo con los objetivos y alcance del examen.

Art. 234. La determinacion del programa, se realizara con base a lo establecido en el Titulo II, Capitulo III Normas Aplicables a la Fase de Planificacion de estas NAIG y en el

Manual de Auditoria Interna Gubernamental, emitido por la Corte de Cuentas de la Republica.

Fase de Ejecucion

Procedimientos de Auditoria

Art. 235. Los procedimientos de auditoria son el conjunto de pruebas que el auditor disenara e incorporara en el programa, estas podran ser de control, sustantivas y analiticas. Por lo tanto, los procedimientos deben estar en funcion de la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas a realizarse.

Art. 236. El auditor gubernamental debe aplicar los procedimientos de auditoria, para obtener evidencia suficiente, competente y relevante para fundamentar los hallazgos y conclusiones de la auditoria.

Hallazgos

Art. 237. Se denomina hallazgo de auditoria al resultado de la comparacion que se realiza entre un criterio de auditoria y la situation encontrada durante el examen a un area, actividad u operation.

Art. 238. El hallazgo debe reflejar toda la informacion que a juicio del auditor, le permite identificar hechos o circunstancias importantes que inciden en la gestion de recursos en la organization, programa o proyectos bajo examen que merece ser comunicada en el Informe de Auditoria.

Art. 239. La determination de los hallazgos de auditoria, se realizara de conformidad a lo establecido en el Titulo II, Capitulo IV Normas Aplicables a la Fase de Ejecucion de estas NAIG y lo establecido en el Manual de Auditoria Interna Gubernamental, emitido por la Corte de Cuentas de la Republica.

Evidencia

Art. 240. El auditor disenara y aplicara procedimientos de auditoria que sean adecuados, teniendo en cuenta las circunstancias, con el fin de obtener evidencia de auditoria suficiente y adecuada.

Art. 241. La evidencia debe reunir atributos establecidos en el Titulo II, Capitulo IV Normas Aplicables a la Fase de Ejecucion de estas NAIG, y en el Manual de Auditoria Gubernamental, emitido por la Corte de Cuentas de la Republica.

Documentos de Auditoria

Art. 242. Para la elaboracion de los documentos de auditoria, el auditor debe tomar en cuenta lo contenido en el Titulo II, Capitulo IV Normas Aplicables a la Fase de Ejecucion de estas NAIG y lo establecido en el Manual de Auditoria Interna Gubernamental, emitido por la Corte de Cuentas de la Republica.

Comunicacion de resultados

Art. 243. En el transcurso de una auditoria, los auditores mantendran constante comunicacion con los servidores relacionados con el periodo sujeto a examen, dandoles la oportunidad para presentar pruebas documentadas, asi como sus comentarios por escrito respecto de los asuntos sometidos a examen.

Art. 244. Para la comunicacion de resultados preliminares y el analisis de la respuesta de la administracion, el auditor interno debe considerar lo establecido en el Titulo II, Capitulo IV Normas Aplicables a la Fase de Ejecucion de estas NAIG, y en el Manual de Auditoria Interna Gubernamental, emitido por la Corte de Cuentas de la Republica.

Fase de Informe

Art. 245. La estructura del Informe de Auditoria Operacional o de Gestion, debe contener por lo menos lo siguiente:

- 1) Resumen ejecutivo.
- 2) Parrafo introductorio.
- 3) Objetivos y alcance de la auditoria.
- 4) Principales realizaciones y logros.
- 5) Resultados de la auditoria operacional o de gestion.
- 6) Seguimiento a las recomendaciones de auditorias anteriores.
- 7) Recomendaciones de auditoria.
- 8) Conclusion
- 9) Parrafo Aclaratorio
- 10) Fecha
- 11) Firma

Art. 246. El Informe de Auditoria debe contener una conclusion respecto al cumplimiento de los objetivos de auditoria y los resultados alcanzados como producto del examen. Se pronunciara, si los resultados significativos, afectan la gestion de la entidad auditada. De no poder emitir una conclusion, el auditor gubernamental debe exponer las razones que sustentan su limitacion y la naturaleza de la informacion omitida.

Art. 247. Concluida la fase de analisis de comentarios y evidencias presentadas durante y/o despues de la lectura del Borrador de Informe de Auditoria, se emitira el Informe de Auditoria y se tramitara de conformidad a lo establecido en el Titulo II, Capitulo IV Normas Aplicables a la Fase de Informe de estas NAIG y lo establecido en el Manual de Auditoria Interna Gubernamental, emitido por la Corte de Cuentas de la Republica.

Calidad de la auditoria

Art. 248. El proceso de calidad a implementarse en la Auditoria Operacional o de Gestion, esta definido en el Titulo III, Capitulo III Normas de Supervision y Control de Calidad en la Auditoria de estas NAIG y en el Manual de Auditoria Interna Gubernamental, emitido por la Corte de Cuentas de la Republica.

Auditorias relacionadas con el medio ambiente

Art. 249. Las auditorias relacionadas con el medio ambiente, seran realizadas por Auditoria Interna, cumpliendo con lo establecido en las Normas Aplicables a las tres fases de la auditoria y las Normas de Auditoria Operacional o de Gestion de este Reglamento.

Auditoria para las Tecnologias de Informacion y Comunicacion

Art. 250. Las auditorias relacionadas con las Tecnologias de Informacion y Comunicacion TIC's, seran realizadas por Auditoria Interna, cumpliendo con lo establecido en las Normas Aplicables a las tres fases de la auditoria y las Normas de Auditoria Operacional o de Gestion de este Reglamento.

CAPITULO II

Examen Especial

Alcance

Art. 251. La Norma de Auditoria de Examen Especial, tiene como proposito establecer principios basicos, procedimientos esenciales y lineamientos para los auditores internos gubernamentales, cuando realicen exámenes especiales, retomando las Normas Generales relacionadas con las tres fases de la auditoria y Otras Normas Generales, contenidas en el presente Reglamento y lo establecido en el Manual de Auditoria Interna Gubernamental, emitido por la Corte de Cuentas de la Republica.

Fase de Planificacibn

Art. 252. La Fase de Planificacion del Examen Especial se desarrollara de acuerdo a las Normas Aplicables a la Fase de Planificaci6n, Titulo II, Capitulo III de estas NAIG.

Fase de Ejecucion

Art. 253. La Fase de Ejecucion del Examen Especial se desarrollara de acuerdo a las Normas Aplicables a la Fase de Ejecucion, Titulo II, Capitulo IV de estas NAIG.

Fase de Informe

Art. 254. La Fase de Ejecucion del Examen Especial se desarrollara de acuerdo a las Normas Aplicables a la Fase de Informe, Titulo II, Capitulo IV de estas NAIG.

TITULO V

DISPOSICIONES FINALES

CAPITULO!

Unico

Art. 255. Con el proposito de mantener actualizadas las presentes Normas, deberan ser revisadas por parte de una Comisi6n nombrada por el Presidente de esta Corte, cuando lo estime conveniente.

Art. 256. Las presentes Normas de Auditoria Interna del Sector Gubernamental, entraran en vigencia el dia de su publication en el Diario Oficial.

Dado en San Salvador, a los cinco dias del mes de febrero deUJa&fiJU.catorce.


Lie. Rosalio Toes Zavala
Presidente de la Corte de Cuentas de la Republica

