

ALCALDÍA MUNICIPAL DE USULUTÁN NORTE



2024

MANUAL DE AUDITORIA INTERNA INSTITUCIONAL

Junio 2024

Elaborado por: Álvaro Bladimir Granillo Baires
JEFE DE AUDITORÍA INTERNA



Contenido

1. TITULO I	7
1.1. CAPITULO I	7
1.1.1. ASPECTOS GENERALES	7
1.1.1.1. Fundamento legal.....	7
1.1.1.2. Ámbito de aplicación.....	7
1.1.1.3. Objetivos del manual.....	7
1.1.1.4. Generalidades de la auditoría.....	7
1.1.1.4.1. Entre los aspectos que pueden examinarse, se encuentran los siguientes:.....	8
1.1.1.4.2. La auditoría a las TIC's puede orientarse a uno o varios enfoques:.....	8
1.1.1.4.3. El proceso de Auditoría comprende las siguientes fases:.....	9
1.1.1.5. Funciones de auditoría interna.....	9
2. TITULO II	11
2.1. CAPITULO I	11
2.1.1. NORMAS APLICABLES AL AUDITOR	11
2.1.1.1. Integridad y Valores Éticos.....	11
2.1.1.2. Capacidad Profesional.....	11
2.1.1.3. Independencia y Objetividad.....	11
2.1.1.4. Diligencia y Debido Cuidado Profesional.....	12
2.1.1.5. Confidencialidad.....	12
2.2. CAPITULO II	12
2.2.1. ESTATUTO DE AUDITORÍA INTERNA	12
2.2.1.1. Importancia.....	12
2.2.1.2. Contenido.....	12
2.3. CAPITULO III	15
2.3.1. ADMINISTRACIÓN DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA INTERNA	15
2.3.1.1. Elaboración del plan anual de trabajo.....	15
2.3.1.2. Contenido del Plan Anual de Trabajo.....	16
2.3.1.3. Modificación del Plan Anual de Trabajo.....	17
2.3.1.4. Comunicación del plan anual de trabajo.....	17
2.3.1.5. Administración de recursos.....	17
2.3.1.6. Políticas y procedimientos.....	17



Manual de Auditoría Interna Institucional
Unidad de Auditoría Interna
Alcaldía Municipal de Usulután Norte
Departamento de Usulután, El Salvador, C. A.



2.3.1.7.	Políticas y procedimientos.	17
2.3.1.8.	Informes a la Máxima Autoridad de la Municipalidad.....	18
2.3.1.9.	Gestión de riesgos.....	18
2.3.1.10.	Control.	19
2.4.	CAPITULO IV.....	20
2.4.1.	PARTICIPACIÓN DE PROFESIONALES O ESPECIALISTAS EN LA AUDITORÍA INTERNA.	20
2.4.1.1.	Acuerdo con el profesional o especialista.....	20
2.4.1.2.	Evaluación de la adecuación del trabajo del profesional o especialista.....	20
2.5.	CAPITULO V.....	20
2.5.1.	ASEGURAMIENTO Y MEJORA DE LA CALIDAD EN AUDITORÍA.....	20
2.5.1.1.	Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad.	21
2.5.1.2.	Evaluaciones Internas.....	21
2.5.1.3.	Evaluaciones Externas.	23
2.5.1.4.	Consideraciones del Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad.....	23
3.	TITULO III.....	23
3.1.	CAPITULO I.....	23
3.1.1.	ASPECTOS GENERALES.....	23
3.1.1.1.	Procedimientos de auditoría.	23
3.1.1.1.1.	Procedimientos o Pruebas de Cumplimiento.....	24
3.1.1.1.2.	Procedimientos o pruebas sustantivas.....	24
3.1.1.1.3.	Procedimientos o pruebas de doble propósito.	25
3.1.1.1.4.	Procedimientos generales.....	26
3.1.1.2.	Nivel de confianza Control Interno vs procedimientos de auditoría.	26
3.1.1.3.	Documentos de auditoría.....	26
3.1.1.4.	Objetivo e importancia de los documentos de auditoría.	27
3.1.1.5.	Diseño y estructura de los documentos de auditoría.	27
3.1.1.6.	Referencias.....	28
3.1.1.7.	Marcas de auditoría.	28
3.1.1.8.	Formulación y almacenamiento de los documentos de auditoría.	28
3.1.1.9.	Archivos.	29



Manual de Auditoría Interna Institucional
Unidad de Auditoría Interna
Alcaldía Municipal de Usulután Norte
Departamento de Usulután, El Salvador, C. A.



3.1.1.10.	Responsabilidad y custodia de los documentos de auditoría.	29
3.1.1.11.	Asignación de recursos para el trabajo.....	30
3.2.	CAPITULO II.....	30
3.2.1.	FASE DE PLANIFICACIÓN.....	30
3.2.1.1.	Programa de planificación.	31
3.2.1.2.	Programa de planificación.	31
3.2.1.3.	Conocimiento y comprensión del área, proceso o aspecto a examinar.....	31
3.2.1.3.1.	Objetivos de la unidad organizativa o actividad.....	32
3.2.1.3.2.	Entrevistas con el personal.	32
3.2.1.3.3.	Análisis de información financiera y de presupuesto.....	32
3.2.1.3.4.	Disposiciones legales y técnicas aplicables.	32
3.2.1.3.5.	Identificación de Criterios de Auditoría a utilizar.....	32
3.2.1.3.6.	Análisis y actualización del archivo permanente.	33
3.2.1.3.7.	Diagnóstico del área, proceso a aspecto a examinar.....	33
3.2.1.4.	Estudio y evaluación del Sistema de Control Interno.....	33
3.2.1.5.	Identificación de Riesgos Significativos	35
3.2.1.6.	Seguimiento a recomendaciones de informes de auditorías anteriores.	36
3.2.1.7.	Determinación de la estrategia de la auditoría.....	37
3.2.1.8.	Determinación de los objetivos de la auditoría.	37
3.2.1.9.	Determinación del alcance de la auditoría.....	38
3.2.1.10.	Determinación del riesgo de auditoría.	39
3.2.1.10.1.	Riesgo de Auditoría (RA)	39
3.2.1.10.2.	Riesgo Inherente (RI).....	39
3.2.1.10.3.	Riesgo de Control (RC).....	39
3.2.1.10.4.	Riesgo de Detección (RO).	40
3.2.1.11.	Estimación de riesgo de auditoría.....	40
3.2.1.12.	Identificación de áreas o actividades a examinar.	41
3.2.1.13.	Enfoque de Auditoría	41
3.2.1.14.	Enfoque de Auditoría	42
3.2.1.15.	Administración del Trabajo	43
3.2.1.16.	Memorándum de Planificación.....	44



Manual de Auditoría Interna Institucional
Unidad de Auditoría Interna
Alcaldía Municipal de Usulután Norte
Departamento de Usulután, El Salvador, C. A.



3.2.1.17.	Programa de Auditoría	44
3.2.1.18.	Consideraciones para la planificación de auditorías relacionadas con las Tecnologías de Información y Comunicaciones (TIC' s).....	45
3.2.1.19.	Conocimiento de la Unidad de Tecnología de Información y Comunicaciones.	45
3.2.1.20.	Evaluación de Control Interno.....	45
3.2.1.21.	Formulación de la estrategia de auditoría.....	46
3.2.1.22.	Consideraciones para elaborar procedimientos de auditoría.....	47
3.2.1.22.1.	Operación de los sistemas de información automatizados.	47
3.2.1.22.2.	Desarrollo de los sistemas de información.....	47
3.2.1.22.3.	Infraestructura tecnológica.	48
3.2.1.22.4.	Página Web.....	48
3.2.1.22.5.	Planes de contingencia.	49
3.2.1.22.6.	Huellas de auditoría.	49
3.2.1.22.7.	Adquisición de bienes y servicios informáticos.	49
3.2.1.22.8.	Control de documentación técnica y de procesamiento de datos.	49
3.2.1.22.9.	Evaluación de licenciamiento.....	49
3.3.	CAPITULO III.....	50
3.3.1.	FASE DE EJECUCION.....	50
3.3.1.1.	Plan de muestreo.....	50
3.3.1.1.1.	Riesgo de muestreo.	51
3.3.1.1.2.	Error tolerable.....	51
3.3.1.1.3.	Error esperado.....	51
3.3.1.1.4.	Uso de fórmulas para el cálculo del tamaño de la muestra.....	51
3.3.1.2.	Uso de tablas para el cálculo del tamaño de la muestra.....	53
3.3.1.3.	Técnicas para la selección de muestra.....	54
3.3.1.3.1.	Muestreo Aleatorio Simple.	54
3.3.1.3.2.	Muestreo Sistemático.....	54
3.3.1.3.3.	Muestreo Estratificado.....	55
3.3.1.3.4.	Muestreo por Conglomerado.....	56
3.3.1.3.5.	Muestreo por Unidades Monetarias (MUM): Enfoque por variables.....	56
3.3.1.4.	Evidencia de auditoría.	60



Manual de Auditoría Interna Institucional
Unidad de Auditoría Interna
Alcaldía Municipal de Usulután Norte
Departamento de Usulután, El Salvador, C. A.



3.3.1.5.	Atributos de la evidencia.....	60
3.3.1.6.	Clasificación de la evidencia.....	60
3.3.1.7.	Técnicas para la recolección de evidencia.	61
3.3.1.8.	Ejecución de procedimientos de auditoría.	64
3.3.1.9.	Comunicación de resultados preliminares.	64
3.3.1.10.	Análisis de comentarios de la Administración.....	64
3.3.1.11.	Hallazgos de auditoría.	65
3.4.	CAPITULO IV.....	66
3.4.1.	FASE DE INFORME	66
3.4.1.1.	Borrador de Informe de Auditoría.....	66
3.4.1.1.1.	Convocatoria a lectura de Borrador de Informe.....	67
3.4.1.1.2.	Lectura de Borrador de Informe.	68
3.4.1.1.3.	Análisis de comentarios de la Administración.	68
3.4.1.2.	Informe de Auditoría.	68
3.4.1.3.	Resumen ejecutivo	68
4.	TITULO IV.....	69
4.1.	CAPITULO I.....	69
4.1.1.	EMISIÓN Y VIGENCIA DEL MANUAL INSTITUCIONAL DE AUDITORÍA INTERNA.	69



INTRODUCCIÓN

El presente Manual ha sido preparado considerando las Normas de Auditoría Interna Gubernamental emitidas por la Corte de Cuentas de la República, como guía para el desarrollo del trabajo de la Unidad de Auditoría Interna, con el fin de verificar el cumplimiento de las Normas Técnicas de Control Interno (NTCI) de Aplicación General para las Municipalidades.

Contiene aspectos generales de auditoría interna, normativas y procedimientos, que debe considerar el auditor en las diferentes etapas del proceso de auditoría, como: Planificación, Ejecución e Informe; constituye directrices para unificar criterios entre los técnicos y auditores; para contar con una herramienta de consulta, que oriente las actividades de auditoría interna; con el logro de los objetivos de la auditoría, y otros trabajos se realicen profesionalmente y de acuerdo a los requisitos legales y técnicos.

Permitiendo estandarizar los procesos, el cumplimiento de los tiempos en la realización de las auditorías y la presentación de los productos generados en las tres fases del proceso, consistencia en la calidad del trabajo realizado, facilitando el control y obteniendo productos de mejor calidad. Dar a conocer el proceso de la auditoría interna y su importancia en el ámbito institucional, facilitando cumplir con las metas previstas en el Plan Anual de Trabajo, previamente elaborado para cada ejercicio fiscal.

El Manual se ha estructurado en cuatro títulos, el primero contiene Aspectos Generales, título dos, Aspectos Generales de la Actividad de Auditoría Interna, el título tres, Proceso de Auditoría, relacionado a las Fases de Auditoría: Planificación, Ejecución e Informe; según lo establecen las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental, emitidas por la Corte de Cuentas de la República, el título cuatro, Disposiciones Finales.



1. TITULO I.

GENERALIDADES.

1.1. CAPITULO I.

1.1.1. ASPECTOS GENERALES.

1.1.1.1. Fundamento legal.

El Manual de Auditoría Interna, tiene su fundamento legal en el Artículo 24 numeral 4 de la Ley de la Corte de Cuentas de la República que expresa: "Para regular el funcionamiento del Sistema Nacional de Control y Auditoría de la Gestión pública, la Corte expedirá con carácter obligatorio Reglamentos, Manuales, instructivos y demás disposiciones necesarias para la aplicación del Sistema." En la circular externa N° 01/2016 "Disposiciones para la elaboración, actualización y aprobación del Manual de Auditoría Interna Institucional de las Entidades del Sector Publico" de fecha 01 de Junio de 2016 emitida por la Corte de Cuentas.

El artículo 203 de las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental establece: "Para la aplicación de las presentes Normas, la Corte, emitirá con carácter general, el Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental, para que las unidades de auditoría interna de las entidades y organismos del sector público, elaboren su manual, de acuerdo a sus necesidades"

1.1.1.2. Ámbito de aplicación.

El presente Manual constituye el marco básico que establece la Corte de Cuentas de la República, para que cada Unidad de Auditoría Interna elabore su Manual de acuerdo a las necesidades, naturaleza y características particulares.

1.1.1.3. Objetivos del manual.

Objetivo General.

Fortalecer a la Institución en cuanto a identificar oportunamente, los riesgos de las áreas auditadas, evaluar y asesorar el control interno; así como, comprobar el cumplimiento de normativas, políticas y leyes, utilizadas en cada uno de los procesos y gestiones que se ejecutan en las distintas áreas de la municipalidad.

Objetivos Específicos.

- a. Unificar criterios en la aplicación de procedimientos para desarrollar la auditoría gubernamental, por parte de las Auditorías Internas.
- b. Proveer ayuda práctica y ágil de consulta sobre los aspectos técnicos relativos al ejercicio de la Auditoría Interna Gubernamental.

1.1.1.4. Generalidades de la auditoría.

De acuerdo a lo establecido en el artículo 30 de la Ley de la Corte de Cuentas de la República, la auditoría gubernamental podrá examinar y evaluar en las municipalidades y organismos del Sector Público:

- a. Las transacciones, registros, informes y estados financieros.
- b. La legalidad de las transacciones y el cumplimiento de otras disposiciones.
- c. El control interno financiero.
- d. La planificación, organización, ejecución y control interno administrativo.
- e. La eficiencia, efectividad y economía en el uso de los recursos humanos, ambientales, materiales, financieros y tecnológicos.
- f. Los resultados de las operaciones, el cumplimiento de objetivos y metas.



El artículo 31 de la misma Ley, establece que la auditoría gubernamental será interna cuando la practiquen las unidades administrativas pertinentes de las municipalidades y organismos del Sector Público y que el análisis o revisión puntual de cualquiera de los numerales antes detallados se denomine Examen Especial. Considerando que el trabajo de la Unidad de Auditoría Interna se enfoca en la revisión de determinadas áreas o aspectos específicos, el mismo se relaciona con la definición de examen especial, por lo que no es posible emitir una opinión sobre las cifras de los estados financieros.

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

- a. Uno o varios componentes de los Estados Financieros.
- b. Transacciones financieras.
- c. Actividades o procesos operativos y/o administrativos.
- d. Programas.
- e. Contratos.
- f. Proyectos de infraestructura.
- g. Aspectos operacionales o de gestión.
- h. Gestión ambiental.
- i. Tecnología de Información y Comunicaciones (TIC' s).

Cuando la auditoría se refiera a aspectos operacionales o de gestión, este consistirá en el examen y evaluación de la gestión realizada por el área auditada, respecto al proceso o aspecto examinado, para determinar según corresponda, la eficacia, eficiencia, efectividad, excelencia, equidad y economía, en el cumplimiento de objetivos, metas o productos. La auditoría de Gestión Ambiental se enfoca en un área, proceso o aspecto ambiental específico, tales como la política ambiental, programa, proyectos, gestión de un recurso o servicio ambiental determinado, para medir el logro de los objetivos establecidos y evaluar si la gestión se realiza bajo los principios de eficiencia, eficacia, excelencia, equidad, efectividad y economía, en cuanto a protección y conservación del medio ambiente, contribuyendo al desarrollo sostenible del país, mejorando la calidad de vida de las presentes y futuras generaciones, en apego al ordenamiento legal en materia ambiental.

La auditoría a las Tecnologías de Información y Comunicación (TIC's) es la evaluación constructiva y objetiva a la gestión de las Tecnologías de Información y Comunicación de la municipalidad, para verificar el uso de los recursos tecnológicos, confidencialidad, confiabilidad, integridad, disponibilidad de la información procesada por los sistemas de información automatizados, el control interno asociado y apoyo en la automatización de los procesos operativos y administrativos de la municipalidad. Cuando la auditoría sea de Gestión se enfocará en medir a través de indicadores de gestión, la eficiencia, efectividad y economía de las TIC's, diseñadas e implementadas por la institución; de tal forma que permita presentar y documentar las conclusiones y recomendaciones en forma oportuna y aceptable.

1.1.1.4.2. La auditoría a las TIC's puede orientarse a uno o varios enfoques:

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



1.1.1.4.3. El proceso de Auditoría comprende las siguientes fases:

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

1.1.1.5. Funciones de auditoría interna.

La distribución de las funciones de auditoría interna, respecto a la planificación anual del trabajo y a las tres fases del proceso de auditoría, variarán de acuerdo a la estructura de la unidad de auditoría interna y la cantidad de personal que se tenga. Para efecto de las responsabilidades descritas en el presente Manual, los cargos relacionados con la unidad de auditoría interna se describen a continuación:

Cargo	Actividad
Responsable de Auditoría Interna	Profesional nombrado por la Administración para el cargo de auditor interno.
Audidores	Personal con funciones operativas.

A continuación, se presenta la distribución de las funciones de auditoría interna, respecto a la planificación anual de trabajo y a las tres fases del proceso de auditoría:

a. Plan de Trabajo

Procedimiento	Responsable
Elaboración del Plan Anual de Trabajo, basado en la evaluación de riesgos.	Responsable de Auditoría Interna, en coordinación con el personal de Auditoría Interna que sea necesario.
Comunicar el Plan Anual de Trabajo a la Máxima Autoridad de la municipalidad.	Responsable de Auditoría Interna
Remitir el Plan Anual de Trabajo y sus modificaciones a la Corte de Cuentas de la Republica.	Responsable de Auditoría Interna
Presentar informes periódicos a la máxima autoridad de la municipalidad, sobre la ejecución del Plan de Trabajo.	Responsable de Auditoría Interna

b. Fase de Planificación

Procedimiento	Responsable
Asignación de Auditoria y designación de personal	Responsable de Auditoría Interna
Elaboración del Programa de Planificación	Encargado de la Auditoría Interna
Desarrollo de procedimiento de planificación	Audidores y/o Responsable de Auditoría Interna, dependiendo de las actividades claves de la fase de planificación.
Supervisión, revisión de documentos de auditoría y resultados obtenidos en la planificación	Responsable de la supervisión o encargado Auditoría Interna



Manual de Auditoría Interna Institucional
Unidad de Auditoría Interna
Alcaldía Municipal de Usulután Norte
Departamento de Usulután, El Salvador, C. A.



Procedimiento	Responsable
Elaboración de Memorando de Planificación y programas de ejecución	Audidores y/o Responsable de Auditoría Interna
Aprobación de Memorando de Planeación y programas de ejecución	Responsable de Auditoría Interna

c. Fase de Ejecución

Procedimiento	Responsable
Ejecución de programa de auditoría	Responsable de Auditoría Interna y/o Auditores
Determinación del tamaño de la muestra	Responsable de Auditoría Interna en coordinación con los auditores
Supervisión, revisión de documentos de auditoría	Responsable de Auditoría Interna
Resultados obtenidos en la ejecución y comunicación preliminar	Responsable de Auditoría Interna y/o Auditores
Redacción de hallazgos	Responsable de Auditoría Interna y/o Auditores
Revisión de la comunicación preliminar y de hallazgos	Responsable de Auditoría Interna
Conclusión sobre los resultados obtenidos en área, proceso o aspecto examinado.	Responsable de Auditoría Interna y/o Auditores

d. Fase de Informe

Procedimiento	Responsable
Elaboración de Borrador de Informe	Responsable de Auditoría Interna y/o Auditores
Revisión y aprobación del Borrador de Informe	Responsable de Auditoría Interna
Convocatoria a lectura de Borrador de Informe	Responsable de Auditoría Interna
Lectura de Borrador de Informe	Responsable de Auditoría Interna
Elaboración de acta de lectura de Borrador de Informe	Responsable de Auditoría Interna
Análisis de comentarios de la Administración	Responsable de Auditoría Interna y/o Auditores
Elaboración de Informe de Auditoría	Responsable de Auditoría Interna
Revisión y aprobación de Informe de Auditoría	Responsable de Auditoría Interna
Emisión de Informe de Auditoría	Responsable de Auditoría Interna
Distribución de Informe Final de Auditoría	Responsable de Auditoría Interna



Manual de Auditoría Interna Institucional
Unidad de Auditoría Interna
Alcaldía Municipal de Usulután Norte
Departamento de Usulután, El Salvador, C. A.



Para efecto de las responsabilidades descritas en el presente manual, los cargos relacionados con la unidad de auditoría interna se describen a continuación:

Procedimiento	Responsable
Responsable de Auditoría Interna	Profesional que esté a cargo del área de Auditoría Interna
Encargado de Auditoría	Personal encargado del equipo de auditoría
Responsable de la Supervisión	Personal designado para realizar labores de revisión y verificación de la auditoría en las fases de Planificación, Examen e Informe
Auditor	Personal con funciones operativas

2. TITULO II

ASPECTOS GENERALES DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA INTERNA.

2.1. CAPITULO I

2.1.1. NORMAS APLICABLES AL AUDITOR.

Las normas aplicables al auditor, son de cumplimiento esencial para el ejercicio de la actividad de auditoría interna en las municipalidades y organismos del sector público, pues describe las normas de comportamiento y guía la conducta ética que debe observar el personal que ejerce la auditoría interna.

2.1.1.1. Integridad y Valores Éticos.

Los auditores deben demostrar su compromiso con la integridad y valores éticos aplicando estándares de conducta, particularmente cuando se enfrenten a situaciones en que se puedan comprometer la integridad y valores éticos, manteniendo una actitud propositiva y de respeto frente al auditado y demás personas con quienes interactúan. La integridad de los auditores internos establece confianza y consiguientemente, provee la base para confiar en su juicio.

2.1.1.2. Capacidad Profesional

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

2.1.1.3. Independencia y Objetividad.

La actividad de auditoría interna debe ser independiente y los auditores internos deben actuar con objetividad profesional al reunir, evaluar y comunicar información sobre el área, proceso o aspecto examinado, debiendo evaluar todas las circunstancias relevantes y formar sus juicios libres de intereses personales o externos. La independencia podría verse afectada por presiones externas sobre los auditores; por prejuicios de los auditores respecto a los auditados, al área, proceso o aspecto a examinar; o por relaciones personales o financieras que provoquen conflicto de interés. El conflicto de intereses es una situación en la cual, el auditor tiene interés personal o profesional en competencia con otros intereses, que pueden hacerle difícil el cumplimiento imparcial de sus tareas. Puede existir un conflicto de intereses aun cuando no se produzcan actos inadecuados o no éticos. Un conflicto de intereses puede crear una apariencia de deshonestidad y afectar la confianza en el auditor, la unidad de auditoría interna y la profesión, además, puede menoscabar la capacidad de desempeñar las tareas y responsabilidades con objetividad. El personal de auditoría interna, no debe intervenir en asuntos en que se vea afectada su independencia u objetividad. Las amenazas a la independencia deben contemplarse en todos los niveles.



2.1.1.4. Diligencia y Debido Cuidado Profesional.

Los auditores deben cumplir las tareas asignadas con la diligencia y el cuidado profesional adecuado, sin que ello implique infalibilidad. El auditor debe estar alerta a los riesgos materiales que pueden afectar los objetivos, las operaciones o los recursos; sin embargo, los procedimientos de auditoría llevados a cabo con el debido cuidado profesional, no garantizan que todos los riesgos materiales sean identificados.

El auditor ejerce el debido cuidado profesional, al considerar:

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

2.1.1.5. Confidencialidad.

Los auditores internos deben respetar el valor y la propiedad de la información que reciben y no divulgar información sin la debida autorización a menos que exista una obligación legal o profesional para hacerlo. Los auditores serán prudentes en el uso y protección de la información obtenida en el transcurso de su trabajo y no deben utilizar la información para lucro personal o que de alguna manera fuera contraria a la ley o en detrimento de los objetivos legítimos y éticos de la municipalidad.

2.2. CAPITULO II

2.2.1. ESTATUTO DE AUDITORÍA INTERNA

2.2.1.1. Importancia.

El Estatuto de Auditoría Interna es de importancia para gestionar la actividad de auditoría interna, pues se formaliza la posición de la Unidad de Auditoría Interna dentro de la municipalidad, definiendo el propósito, la autoridad y responsabilidad. Lo anterior implica que el personal de auditoría, cuenta con la autorización sin restricción alguna para acceder a la información, al personal y los activos de la municipalidad, así como el alcance que se defina para las actividades a desarrollar.

2.2.1.2. Contenido.

Los elementos mínimos a considerar para definir el Estatuto de Auditoría Interna, se describen a continuación:

a. Propósito.

Se establecerá el propósito de la actividad de auditoría interna, considerando la definición de auditoría interna.

b. Visión y Misión.

La visión y misión de la Unidad de Auditoría Interna deben ser establecidas considerando las siguientes definiciones:

Visión: Definición del rumbo que se espera tome la Auditoría Interna, es decir donde quiere estar en el futuro.

Misión: Es la razón fundamental de la existencia de la Unidad de Auditoría Interna, es decir su finalidad, puede tomarse de base la definición de auditoría interna establecida en las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental (NAIG).

c. Posición organizativa en la Municipalidad.

En esta sección debe describirse la ubicación de la Auditoría Interna dentro de la estructura organizativa de la municipalidad, resaltando la línea de reporte directa a la máxima autoridad.



d. Independencia.

Deben detallarse las situaciones que aseguran la independencia de la actividad de auditoría interna dentro de la municipalidad. Para efectos ilustrativos, se enlistan las siguientes:

- ✓ La Unidad de Auditoría Interna depende de la máxima autoridad, de manera que se garantiza su independencia y el desarrollo de las funciones asignadas.
- ✓ El Responsable de la Unidad de Auditoría Interna es nombrado por la máxima autoridad.
- ✓ Todas las actuaciones y documentos elaborados por la Unidad de Auditoría Interna que deban ser refrendados, son aprobados por la máxima autoridad.
- ✓ El personal de la Unidad de Auditoría Interna está sometido a las mismas normas establecidas para el conjunto de la municipalidad, siendo el Responsable de la Unidad de Auditoría Interna, el responsable de los objetivos, planes y la evaluación del personal a su cargo.
- ✓ Las demás áreas de la municipalidad, no ejercen autoridad sobre la Unidad de Auditoría Interna ni sobre los miembros de la misma.
- ✓ Los auditores mantendrán una posición de independencia con respecto a las actividades que evalúan, sin asumir responsabilidades sobre las operaciones.
- ✓ La Unidad de Auditoría Interna no participará en actividades que puedan perjudicar el juicio del auditor, tales como: Implementar controles internos, desarrollar procedimientos, diseñar sistemas, preparar registros y todo aquello que no sea propio de la actividad de auditoría interna.
- ✓ El Responsable de Auditoría Interna no mantendrá autoridad ni competencia sobre las áreas de la municipalidad.
- ✓ Los auditores no dirigirán actividades de servidores o contratistas que no se encuentren adscritos a la actividad de auditoría interna, solo podrá hacerlo cuando los mismos sean formalmente asignados a equipos de auditoría interna para el desarrollo de trabajos específicos, cumpliendo siempre con las exigencias de la Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental.
- ✓ Los auditores se mantendrán libres de cualquier injerencia de la Municipalidad, que pueda comprometer su independencia y objetividad en el desarrollo de los trabajos, en cuanto a la definición, alcance, procedimientos, frecuencia, cronograma o contenido de los informes de auditoría, para garantizar independencia y una actitud mental objetiva, conforme al debido cuidado profesional.
- ✓ Toda circunstancia que pueda comprometer la independencia o la objetividad de Auditoría Interna o de su personal, se comunicará al Comité de Auditoría la máxima autoridad, según corresponda.

e. Competencia.

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

Asimismo, es responsabilidad de los auditores, estar debidamente informados sobre aspectos relevantes para el desempeño de su actividad, para ello podrá asistir a reuniones, capacitaciones y foros en los que se solicite su presencia, así como aquellas actividades en que los auditores consideren oportuna su participación. Además, el Responsable de Auditoría Interna, podrá solicitar acceso permanente de lectura a datos y sistemas informáticos.

El Responsable de Auditoría Interna informará al Comité de Auditoría, o a la máxima autoridad de la municipalidad, según corresponda, sobre cualquier intento de obstaculizar el desempeño de sus funciones.



f. Alcance del trabajo.

Debe establecerse el alcance del trabajo de la actividad de la Unidad de Auditoría Interna; para efectos ilustrativos, se presenta: El alcance de la actividad de la Unidad de Auditoría Interna incluye la evaluación o verificación del Sistema de Control Interno (estructura de gobierno, procesos, gestión de riesgos y controles), sin restricción alguna; así como la calidad en el desempeño del cumplimiento de las responsabilidades asignadas para lograr los objetivos y las metas de la municipalidad, lo cual comprende:

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

g. Autoridad y Responsabilidad.

En esta sección del estatuto, se debe establecer la autoridad y responsabilidad del personal de la Unidad de Auditoría Interna. Como por ejemplo:

Autoridad.

El Responsable de la Unidad de Auditoría Interna y los auditores, según corresponda, autorizados para:

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

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

- ✓ Desempeñar ningún tipo de tareas operativas para la municipalidad.
- ✓ Iniciar o aprobar transacciones contables.
- ✓ Realizar exámenes especiales en los que pudieran tener conflicto de intereses.



- ✓ Dirigir las actividades de ningún empleado de la municipalidad que no sea el personal de la Unidad de Auditoría Interna, a excepción del personal asignado apropiadamente a los equipos de auditoría o a colaborar de alguna forma con los auditores internos.

Responsabilidad.

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

- ✓ Cumplir con las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental.
- ✓ Actualizar conocimientos sobre normas, técnicas, metodologías y herramientas, que permitan llevar a cabo sus responsabilidades y cubrir sus objetivos con los máximos niveles de calidad.
- ✓ Elaborar el Plan Anual de Trabajo, utilizando una adecuada metodología basada en riesgos. Dicho plan y sus modificaciones, de existir, deben darse a conocer a la máxima autoridad, según corresponda.
- ✓ Ejecutar los exámenes establecidos en el Plan de Trabajo y otros exámenes requeridos, efectuando las modificaciones correspondientes en el Plan de Trabajo.
- ✓ Realizar seguimiento periódico de la implementación de medidas acordadas sobre recomendaciones de auditorías anteriores.
- ✓ Emitir informes periódicos a la máxima autoridad, según sea aplicable, sobre los resultados y asuntos significativos de las actividades de las auditorías ejecutadas.
- ✓ Informar a la Máxima Autoridad, sobre el cumplimiento del Plan de Trabajo.
- ✓ Someterse a la auditoría externa de Firmas Privadas autorizadas por la Corte de Cuentas de la República; así como a las ejecutas por la Corte de Cuentas de la República, para asegurar la calidad de los trabajos y el cumplimiento de las normas y procedimientos aplicables.

2.3. CAPITULO III

2.3.1. ADMINISTRACIÓN DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA INTERNA.

2.3.1.1. Elaboración del plan anual de trabajo.

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

- ✓ Conocer el Plan Estratégico de la Institución, para guardar consistencia con las metas de la organización.
- ✓ Comprender los objetivos estratégicos de la institución, para considerarlos en el establecimiento de los objetivos del Plan Anual de Trabajo.
- ✓ Tener una comprensión del rol principal de la Institución a la que pertenecen, para identificar las actividades claves en el cumplimiento de su misión y objetivos, a efectos de considerarlas en la programación anual.
- ✓ Conocer la gestión y evaluación del riesgo Institucional, por parte de la administración, para identificar áreas de alto riesgo.
- ✓ Comprender las expectativas de la máxima autoridad y otras unidades institucionales.
- ✓ El Plan Anual de Trabajo se orientará a las áreas de mayor riesgo, no obstante, puede incluir unidades con menor nivel de riesgo, para darles cobertura y confirmar que sus riesgos no han cambiado.
- ✓ De no estar identificados los riesgos en la Institución, se puede realizar análisis del entorno, para detectar Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas de la Institución u otra técnica aplicable, para priorizar las actividades de Auditoría Interna.
- ✓ Alisar la adecuación y eficacia de los controles internos, basado en el resultado de evaluaciones en auditorías anteriores.
- ✓ Considerar los resultados de las auditorías realizadas, así como el cumplimiento de las recomendaciones según resultado del seguimiento, para identificar procesos o actividades críticas a ser consideradas en el Plan Anual de Trabajo.



2.3.1.2. Contenido del Plan Anual de Trabajo.

El Plan Anual de Trabajo de Auditoría Interna, debe orientarse a alcanzar los objetivos establecidos y definir claramente las acciones que se ejecutarán. Este documento consigna las auditorías y la atención a requerimientos a realizar durante el año, a las unidades administrativas y actividades susceptibles de ser auditadas. El Responsable de Auditoría Interna debe considerar dentro de su plan anual de trabajo, el seguimiento a las recomendaciones de auditoría emitidas por las Firmas Privadas de Auditoría, la Corte de Cuentas de la República y Auditoría Interna.

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

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

b. Definición de objetivos.

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

c. Riesgos a considerar en el Plan.

Se describen las evaluaciones realizadas y los resultados obtenidos de las consideraciones previas a la elaboración del Plan, las cuales permitirán identificar y priorizar las áreas que tienen mayor exposición al riesgo y que se consideran para definir los exámenes a programar en el plan anual. Sobre la base de la identificación de riesgos elaborado por la Administración, el Responsable de Auditoría Interna tomará en cuenta los riesgos significativos, no obstante, en caso que la municipalidad no cuente con dicho documento, el auditor puede identificar el universo de áreas auditables y evaluar el riesgo de cada una de ellas; los resultados de las auditorías anteriores y las recomendaciones pendientes de cumplir, determinadas como resultado del seguimiento respectivo.

d. Programación de auditorías.

Para determinar las auditorías a programar, además de las áreas de mayor riesgo, el Responsable de Auditoría Interna debe estimar un porcentaje de actividades de auditoría no programadas originadas por requerimientos institucionales. Las metas o acciones a ejecutar deben ser enfocadas a los aspectos más importantes de la Institución, para lograr una mayor cobertura de la estructura organizativa y al logro de los objetivos definidos. El Responsable de Auditoría Interna debe detallar las auditorías a ejecutar incorporando un cronograma de las actividades a desarrollar, describiendo al menos los siguientes elementos: área, proceso o aspecto a examinar, unidad de medida, recursos a utilizar, definición del tiempo de realización.

e. Anexos al Plan.

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

- ✓ Recurso humano de auditoría interna a nivel de cargos.
- ✓ Programa de capacitación.
- ✓ Describir la necesidad de contratar especialistas para el desarrollo de alguna auditoría programada, por no contar con personal que tenga las habilidades y conocimiento técnico apropiado para ejecutarlo.



2.3.1.3. Modificación del Plan Anual de Trabajo.

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

2.3.1.4. Comunicación del plan anual de trabajo.

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

2.3.1.5. Administración de recursos.

Para programar la cantidad de auditorías a ejecutar en el año, el Responsable de Auditoría Interna debe considerar, la cantidad de personal con que cuenta, la cobertura que puede dar con éste y la factibilidad financiera para que la máxima autoridad proporcione recursos adicionales. Como parte de la administración de recursos, el Responsable de Auditoría Interna, debe asignar las actividades planificadas a personal que cuente con las habilidades, capacidades y conocimientos técnicos apropiados para el desarrollo de las mismas.

2.3.1.6. Políticas y procedimientos.

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

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

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

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

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

2.3.1.7. Políticas y procedimientos.

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



2.3.1.8. Informes a la Máxima Autoridad de la Municipalidad.

El Responsable de Auditoría Interna debe elaborar informes periódicos sobre la ejecución del Plan Anual de Trabajo, dirigidos a la máxima autoridad, donde mencione las actividades ejecutadas, las limitantes o causas por las cuales no ha cumplido las metas durante el período informado; asimismo, debe comunicar las acciones a tomar para cumplir con el plan y evitar el incumplimiento en el próximo período a informar.

2.3.1.9. Gestión de riesgos.

El Responsable de Auditoría Interna debe identificar y gestionar los riesgos relacionados con su actividad, a fin de tomar las medidas que sean necesarias. Las categorías en que se clasifican los riesgos de la actividad de auditoría interna, son:

a. Fracaso de la auditoría.

Está relacionado con los fallos de control, tales como:

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

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

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



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

b. Falso aseguramiento.

Es un nivel de confianza o aseguramiento basado en percepciones o asunciones más que en hechos. En muchos casos, el hecho de que la actividad de auditoría interna esté involucrada en un problema puede crear algún nivel de falso aseguramiento. Aunque no existe forma de atenuar los riesgos del falso aseguramiento, la Unidad de Auditoría Interna puede manejar proactivamente su riesgo en esta área. La comunicación frecuente y clara es una estrategia clave para controlar el falso aseguramiento.

Otras prácticas destacadas son:

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

c. Riesgo de reputación.

Mantener una "marca" fuerte es primordial para el éxito de las actividades de auditoría interna y su habilidad para contribuir con la municipalidad. En la mayoría de los casos, la marca de la actividad de auditoría interna se ha creado durante varios años a través de trabajo consistente y de alta calidad, desgraciadamente, esta marca puede destruirse instantáneamente por un acontecimiento desfavorable. Es importante que las actividades de la Unidad de Auditoría Interna consideren a qué tipos de riesgo se enfrentan, que podrían impactar en su reputación y desarrollen estrategias atenuantes para tratar estos riesgos.

Algunas prácticas son:

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

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

2.3.1.10. Control.

Todas las municipalidades del sector público, cuentan con el Reglamento de Normas Técnicas de Control Interno (NTCI) de Aplicación General para las Municipalidades; por tanto, la Unidad de Auditoría Interna debe realizar evaluaciones del Sistema de Control Interno, considerando que éste tiene como finalidad coadyuvar a la Institución en el cumplimiento de los siguientes objetivos:

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



Las evaluaciones que realice la Unidad de Auditoría Interna, permitirán brindar asistencia para que la municipalidad mejore y mantenga controles efectivos. La Unidad de Auditoría Interna analiza la adecuación y eficacia del Sistema de Control Interno y ofrece la seguridad razonable de que los controles funcionan y los riesgos son gestionados de manera efectiva.

2.4. CAPITULO IV

2.4.1. PARTICIPACIÓN DE PROFESIONALES O ESPECIALISTAS EN LA AUDITORÍA INTERNA.

Cuando se determine que para el desarrollo de las actividades de auditoría interna se requieren servicios de profesionales o especialistas. Desde la planificación anual que elabore el Responsable de Auditoría Interna, determinará, según la naturaleza de las auditorías programadas, la necesidad de auxiliarse del trabajo técnico de profesionales o especialistas externos.

2.4.1.1. Acuerdo con el profesional o especialista.

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

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

2.4.1.2. Evaluación de la adecuación del trabajo del profesional o especialista.

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

- a. Indagaciones conjuntas con el profesional o especialista según su área de especialización.
- b. Revisión de los documentos de auditoría e informes parciales y final del profesional o especialista.
- c. Procedimientos corroborativos, tales como: observación, examen de datos publicados, confirmación de aspectos relevantes o aplicación de procedimientos analíticos.
- d. Discusión con otro profesional o especialista que posea la especialización pertinente cuando, por ejemplo, las observaciones o las conclusiones del profesional, no sean congruentes con otra evidencia de auditoría.
- e. Discusión del informe del profesional o especialista con el Responsable de Auditoría Interna o con el personal asignado para la realización del examen.

2.5. CAPITULO V

2.5.1. ASEGURAMIENTO Y MEJORA DE LA CALIDAD EN AUDITORÍA.

El Aseguramiento y Mejora de la Calidad en Auditoría, que se realizará a través de un Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad, el cual dependerá de la estructura organizativa de la Unidad de Auditoría Interna, considerando que únicamente el Responsable de Auditoría Interna conforma la unidad, la revisión de calidad que tendrá, se limitará a la que realice la Corte de Cuentas de la República o los auditores externos.



2.5.1.1. Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad.

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

- a. Evaluar la eficacia de la actividad de la Unidad de Auditoría Interna al proporcionar servicios de aseguramiento y consultoría a la máxima autoridad.
- b. Evaluar el cumplimiento de la Unidad de Auditoría Interna y las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental.
- c. Identificar oportunidades para la mejora continua en el desempeño de la actividad de auditoría interna y promover su imagen y credibilidad.

2.5.1.2. Evaluaciones Internas.

a. Seguimiento continuo de la actividad de auditoría interna.

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

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

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

La supervisión deberá asegurar lo siguiente:

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

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

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

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

1. Verificar el cumplimiento de las actividades de conformidad al tiempo programado en el cronograma de trabajo.
2. Verificar el proceso de auditoría, quedando registro de la supervisión de productos y resultados obtenidos por los auditores, pudiendo evidenciarlo en cualquiera de los siguientes documentos:
 - ✓ Listado de puntos de supervisión debidamente atendidos por los auditores.



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

b. Revisiones periódicas mediante autoevaluación.

La autoevaluación periódica se efectúa para verificar el cumplimiento de la definición de auditoría interna, de las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental y de otra normativa aplicable, además de la eficiencia y efectividad para satisfacer a las partes interesadas. A través de las revisiones periódicas, la Unidad de Auditoría Interna evalúa la calidad con la que ejecuta el proceso de auditoría y puede comprender, entre otros, lo siguiente:

1. Elaboración de guía de revisión o lista de verificación.

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

2. Ejecución de procedimientos de verificación.

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

3. Establecimiento de acciones correctivas.

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

4. Seguimiento de la implementación de acciones correctivas.

El Responsable de Auditoría Interna o el personal encargado de la revisión según corresponda, debe vigilar la implementación de las acciones.

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

- ✓ Seguimiento del plan anual de trabajo.
- ✓ Aplicación uniforme de políticas y procedimientos.



- ✓ Cumplimiento de la definición de auditoría interna, las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental y el Manual de Auditoría Interna.

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

2.5.1.3. Evaluaciones Externas.

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

2.5.1.4. Consideraciones del Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad.

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

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

3. TITULO III

PROCESO DE AUDITORÍA.

3.1. CAPITULO I

3.1.1. ASPECTOS GENERALES.

3.1.1.1. Procedimientos de auditoría.

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

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

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

Por lo tanto, el auditor debe enlazar el procedimiento al criterio legal o técnico correspondiente. La relación del procedimiento debe de ser clara, de fácil comprensión y aplicación, de tal manera que el auditor o cualquier otra persona no haya participado en la redacción del mismo, al momento de aplicarlo, no tenga ninguna duda en cuanto a: ¿Qué solicitar?, ¿Qué hacer? y ¿Qué criterio fundamenta el procedimiento? Existen dos tipos de procedimientos de auditoría, los cuales son:



3.1.1.1.1. Procedimientos o Pruebas de Cumplimiento

Son las pruebas que diseña el auditor con el objeto de tener evidencia que permita comprobar con seguridad razonable que los controles internos establecidos por la entidad auditada están aplicados correctamente y son efectivos. Este tipo de pruebas se relaciona con la verificación de disposiciones legales y/o técnicas. Algunos ejemplos de este tipo de pruebas son las siguientes:

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

3.1.1.1.2. Procedimientos o pruebas sustantivas.

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

a. Pruebas analíticas.

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

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

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

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

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



Los procedimientos analíticos de auditoría incluyen:

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

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

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

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

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

b. Pruebas de detalle.

Son las pruebas que tienen como propósito la validación del saldo de un movimiento o registro contable, el auditor debe comprobar las operaciones aritméticas que hayan generado el registro contable y validar el monto registrado, cuando aplique. Si el registro a validar corresponde a la suma de varios documentos, el auditor debe asegurarse que realice la sumatoria correspondiente y como evidencia estampo la marca de auditoría en los documentos de auditoría. De igual forma procederá, cuando el monto registrado corresponde a la sumatoria de dos o más elementos detallados en reportes proporcionados por la unidad o área organizativa examinada. Algunos ejemplos de pruebas de detalle son los siguientes: Confirmación de terceras personas, cálculo y comprobaciones aritméticas, y cotejo de las cifras contabilizadas con los documentos que la originan. El auditor también puede combinar procedimientos analíticos y de detalle, según el objetivo que desea lograr.

3.1.1.1.3. Procedimientos o pruebas de doble propósito.

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



3.1.1.1.4. Procedimientos generales.

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

3.1.1.2. Nivel de confianza Control Interno vs procedimientos de auditoría.

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

Nivel de confianza en el Sistema de Control Interno	Tipo de procedimiento a utilizar
A mayor confianza	MAS pruebas de cumplimiento MENOS pruebas sustantivas
A una confianza intermedia	IGUAL pruebas de cumplimiento IGUAL pruebas sustantivas
A menor confianza	MENOS pruebas de cumplimiento MAS pruebas sustantivas

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

3.1.1.3. Documentos de auditoría.

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

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

En los documentos de auditoría, se registra:

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

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

Entre los documentos de auditoría, se encuentran:

- ✓ Cuestionarios: Es la evidencia de la información obtenida a través de preguntas a los auditados.
- ✓ Cédulas narrativas: Describen el procedimiento, la técnica y los mecanismos aplicados para la ejecución de un procedimiento de auditoría.
- ✓ Cédula de hallazgos: Contiene el desarrollo de todos los atributos de un hallazgo, las cuales respaldan los resultados del informe de auditoría.



- ✓ Cédula de notas: Describe las observaciones preliminares identificadas que fueron comunicadas a los auditados; cada observación descrita debe contener referencia cruzada con el documento de auditoría en donde fue identificada y la cédula que contiene la comunicación a la Administración.
- ✓ Cédulas proporcionadas por la Entidad: Corresponde a la documentación proporcionada por los auditados.
- ✓ Cartas de confirmación de terceros: Son cédulas que se preparan de documentos obtenidos de fuentes independientes al área auditada y consisten en corroboraciones por escrito.

3.1.1.4. Objetivo e importancia de los documentos de auditoría.

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

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

3.1.1.5. Diseño y estructura de los documentos de auditoría.

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

- ✓ Encabezado.
 - Nombre de la entidad.
- ✓ Apartado.
 - Tipo de examen.
 - Período sujeto a examen.
 - Área que se va examinar.
 - Nombre de la cédula.
 - Número del procedimiento y referencia del programa de auditoría.
- ✓ Índice de referencia de la cédula.
- ✓ Apartado.
 - Iniciales del auditor que preparó la cédula.
 - Fecha en que la cédula fue preparada y terminada.
 - Iniciales de la persona encargada de revisar la cédula, cuando aplique.
 - Fecha en que la cédula fue revisada, cuando aplique.
- ✓ El desarrollo del procedimiento establecido, que podría ser: Análisis, cuadros numéricos, comentarios, narrativa, entre otros.
- ✓ Conclusión como resultado del procedimiento aplicado.
- ✓ Marcas de auditoría y sus respectivas explicaciones (cuando aplique)
- ✓ Cruce de la información indicando las cédulas donde proceden y las cédulas donde pasan (cuando aplique).



3.1.1.6. Referencias.

Los documentos de auditoría deben ordenarse por medio de índices, que son claves convencionales de tipo alfabético, numérico o alfa-numérico, que permiten clasificar y ordenar los documentos de auditoría para facilitar su archivo, localización y consulta. Para relacionar los documentos de auditoría entre sí, los índices de auditoría se utilizan a manera de cruces o referencia cruzada; de esta manera, se podrá vincular la información contenida en dos o más cédulas. Los índices tienen, entre otros, los siguientes propósitos:

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

3.1.1.7. Marcas de auditoría.

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

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

La marca se hará notar al lado derecho del monto o aspecto examinado y su significado se describirá al pie de la cédula o en la cédula de marcas.

3.1.1.8. Formulación y almacenamiento de los documentos de auditoría.

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

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

N°	Responsable	Procedimientos
1	Responsable de la Auditoría	Instruirá a los auditores sobre la formulación y organización de los documentos de auditoría.
		Revisará que los documentos de auditoría estén completos previo a la remisión al archivo institucional.
2	Auditores y/o Responsable de la Auditoría	Formular los documentos de auditoría de conformidad a los procedimientos en cada programa de auditoría.
		Cumplirán con las instrucciones del Responsable de Auditoría a efecto de elaborar y ordenar los documentos de auditoría, utilizando índices y referenciándolos adecuadamente.
		Utilizar marcas de auditoría para indicar los procedimientos del programa que se han cumplido.



N°	Responsable	Procedimientos
		En cada uno de los documentos de auditoría, anotaran sus iniciales y las fechas de inicio y finalización.
		Ordenaran los documentos de auditoría dentro de carpetas correspondientes y entregar al Responsable de Auditoría.
		En la carátula anotará el nombre de la auditoría practicada, el personal asignado en el examen y el período auditado.

3.1.1.9. Archivos.

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

a. Archivo permanente.

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

b. Archivo corriente.

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

3.1.1.10. Responsabilidad y custodia de los documentos de auditoría.

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

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

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

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



3.1.1.11. Asignación de recursos para el trabajo.

a. Determinación del equipo de auditoría.

Con base en el Plan Anual de Trabajo o el requerimiento correspondiente, el Responsable de Auditoría Interna, determinará la auditoría a realizar y comunicará a los encargados de las unidades auditables que serán objeto de evaluación. Al momento de designar el equipo de auditoría, el Responsable de Auditoría Interna, debe tener en cuenta el tipo y tamaño del área, proceso o aspecto a examinar, la experiencia y las capacidades de cada uno de los auditores según el trabajo a desarrollar.

Al seleccionar los auditores que serán asignados a una auditoría en particular, el Responsable de Auditoría Interna considerará cuestiones como las siguientes:

- ✓ Capacidad y experiencia de cada miembro del equipo.
- ✓ Conocimientos especializados necesarios.
- ✓ Combinaciones de personal experimentado con personal sin experiencia.

Si los requisitos de experiencia o conocimientos especializados para la auditoría a desarrollar no pueden ser cubiertos por el personal de auditoría interna, entonces se podrá considerar la contratación de expertos para que trabajen con el equipo de auditoría. Se deberá considerar quien o quienes tendrán a cargo la auditoría, estipulando cuáles serán las funciones que cada uno de los involucrados tendrá en el transcurso de la misma, así como los profesionales o especialistas que participarán en el desarrollo de la auditoría. A continuación, se presentan los procedimientos para designación del equipo de auditoría:

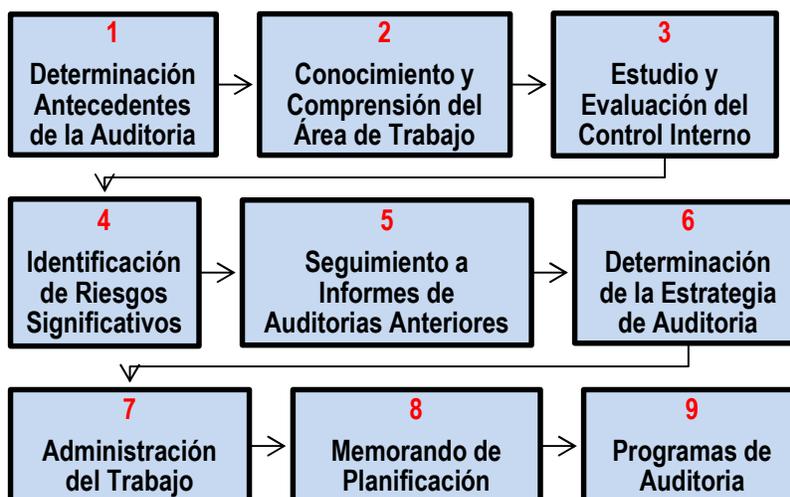
b. Costos financieros de la auditoría.

Considerando al personal asignado y a los tiempos de ejecución, se deberá establecer los “Costos Financieros de la Auditoría”, los cuales se cuantificarán en forma mensual y acumulada.

3.2. CAPITULO II

3.2.1. FASE DE PLANIFICACIÓN.

La fase de planificación da inicio de conformidad a las siguientes etapas:





3.2.1.1. Programa de planificación.

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

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

- ✓ Determinación de los antecedentes de la auditoría.
- ✓ Conocimiento y comprensión del área, proceso o aspecto a examinar: Objetivos de la unidad organizativa o actividad, entrevistas con el personal, análisis de elementos operativos y estratégicos (de ser aplicable), análisis de información financiera y de presupuesto, disposiciones legales y técnicas aplicables, análisis y actualización del archivo permanente, entre otros.
- ✓ Estudio y evaluación del Sistema de Control Interno.
- ✓ Identificación de riesgos significativos.
- ✓ Seguimiento a recomendaciones de informes de auditorías anteriores, emitidos por Auditoría Interna, por la Corte de Cuentas de la República y las Firmas Privadas de Auditoría.
- ✓ Determinación de la estrategia de la auditoría: Objetivos y alcance de la auditoría, Riesgo de auditoría, Indicadores de gestión a evaluar (solo aplica para examen de aspectos operacionales o de Gestión), Identificación de áreas o actividades a examinar (cuando aplique), enfoque de auditoría y muestreo (cuando aplique).
- ✓ Administración del trabajo: Asignación de tareas al equipo auditor, fechas claves, y elaboración del cronograma de actividades.
- ✓ Memorando de planificación.
- ✓ Programa de auditoría.

3.2.1.2. Programa de planificación.

La auditoría iniciará desde la emisión de la Orden de Trabajo o Asignación de Auditoría por parte del Responsable de Auditoría Interna. Los antecedentes de la auditoría, se refieren a los motivos que han generado la realización de la auditoría. Entre los cuales pueden estar los siguientes:

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

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

3.2.1.3. Conocimiento y comprensión del área, proceso o aspecto a examinar.

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



3.2.1.3.1. Objetivos de la unidad organizativa o actividad.

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

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

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

3.2.1.3.2. Entrevistas con el personal.

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

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

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

3.2.1.3.3. Análisis de información financiera y de presupuesto.

El auditor debe analizar la información financiera y el presupuesto relacionado con el área, proceso o aspecto a examinar, teniendo en cuenta el presupuesto aprobado, sus modificaciones, reprogramaciones y la ejecución del mismo, en caso que sea aplicable.

3.2.1.3.4. Disposiciones legales y técnicas aplicables.

El auditor debe identificar y analizar la documentación interna y externa, que constituye la base legal sobre la cual se fundamenta el área, proceso o aspecto a examinar, que comprende: Reglamentos, Acuerdos de Concejo, de Juntas Directivas, Actas de Comités, Resoluciones, Instructivos, Manuales, Políticas, Contratos, aspectos jurídicos externos, entre otros, que sean aplicables para evaluar la gestión u operaciones.

3.2.1.3.5. Identificación de Criterios de Auditoría a utilizar.

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



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

3.2.1.3.6. Análisis y actualización del archivo permanente.

El auditor debe de revisar y analiza el contenido del archivo permanente considerando la documentación relacionada con el área, proceso o aspecto a examinar; y recopilar la documentación que sea necesaria para actualizarlo con la información vigente y aplicable. La actualización del archivo permanente es indispensable para que los auditores se apoyen eficientemente en el proceso de la auditoría. El archivo será de utilidad en la medida que la información que contiene, este debidamente clasificada y actualizada.

3.2.1.3.7. Diagnóstico del área, proceso a aspecto a examinar.

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

3.2.1.4. Estudio y evaluación del Sistema de Control Interno.

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

Un Sistema de Control Interno es suficiente cuando incluye procedimientos o medidas necesarias para administrar el riesgo y es adecuado cuando son aplicadas a las operaciones que ejecuta la entidad y contribuyan al logro de los objetivos institucionales.

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

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

Los componentes a evaluar son los siguientes:

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

El auditor tomará como base para evaluar el Sistema de Control Interno, las Normas Técnicas de Control Interno Específicas de la entidad, y evaluará únicamente los aspectos relacionados con el área, proceso o asunto sujeto de examen, por ejemplo: Para un proyecto de infraestructura se podrá evaluar el control interno existente en la UACI, Departamento de Proyectos y Unidad Financiera.

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



a. Método de cuestionario o preguntas.

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

Generalmente el cuestionario se diseña para que las respuestas negativas indiquen una deficiencia de control interno. Por medio de las respuestas dadas, el auditor debe verificar que la Administración cuenta con la información o documentación necesaria que respalda sus afirmaciones; en los casos en que la documentación no sea presentada, se aplicarán procedimientos alternativos en el desarrollo del examen, los cuales ayudarán a determinar si los controles operan tal como fueron diseñados.

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

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

Calificación	Ponderación de la respuesta obtenida
1	Deficiente
2	Regular
3	Bueno
4	Muy Bueno
5	Excelente

b. Método de Narrativa

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

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

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

c. Método de Flujograma

Es una representación simbólica y diagramada de los documentos de la entidad y los flujos secuenciales en la misma. Con esta representación gráfica se obtendrá una idea completa y correcta del flujo secuencial de los procedimientos que se ejecutan en el área organizativa a examinar con las siguientes ventajas:

- ✓ Identifica la ausencia o duplicación de controles, autorizaciones, registros, archivos.



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

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

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

3.2.1.5. Identificación de Riesgos Significativos

El riesgo es la posibilidad de que ocurra un acontecimiento que tenga un impacto en el alcance de los objetivos institucionales. El riesgo se mide en términos de impacto y probabilidad. Cada entidad enfrenta una variedad de factores de riesgos, derivados de fuentes externas e internas, que deben ser considerados para alcanzar los objetivos institucionales. Por eso, una condición previa para la valoración de riesgos es el establecimiento de objetivos, enlazados en niveles diferentes y consistentes internamente. La valoración de riesgos es la identificación y análisis de los riesgos relevantes para el logro de los objetivos, formando una base para la determinación de cómo deben administrarse los riesgos.

El auditor debe verificar la existencia de una Matriz de Riesgos elaborada por la Administración, enfocada a los riesgos relevantes, su impacto potencial que se mantenga a un nivel aceptable, además debe conocer y comprender la adecuación y eficacia de los procesos de gestión de riesgos y control de la unidad organizativa o actividad, a través de las acciones implementadas por la Administración, e identificar los aspectos de mejora con respecto a la gestión de riesgo y control de la actividad, implementada por la administración. En caso que la Administración no haya identificado los riesgos potenciales, el auditor deberá identificar los riesgos en base al análisis de las actividades que se desempeñan en la Municipalidad.

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

- ✓ Identificar los objetivos del Plan Estratégico u Operativo, que aplican al área a examinar.
- ✓ Describir las actividades claves relacionadas con los objetivos que se desempeñan en el área a examinar.
- ✓ Clasificar el riesgo, de acuerdo a las siguientes definiciones:
 - Riesgo estratégico: obstáculos internos o externos que no le permitirían a la unidad organizativa el cumplimiento de sus objetivos.
 - Riesgo operacional: Es la posible pérdida de recursos por fallas en los procesos, de los sistemas internos de control, por la realización de operaciones incorrectas, o por cualquier evento causado por factores externos o internos.
 - Riesgo político: son las acciones de un gobierno transformadas por medio de decisiones del sistema judicial, nuevas leyes, decretos presidenciales.
 - Riesgo legal: Incumplimiento a las leyes y reglamentos pertinentes.



- **Riesgo de imagen (Reputacional):** Resultará cuando la credibilidad de la entidad este en tela de juicio por acontecimientos dados a conocer al público.
 - **Riesgo tecnológico:** Fallas y/o inadecuación de los sistemas tecnológicos, derivados de recursos humanos, infraestructura y/o desastres naturales.
 - **Riesgo de personal:** riesgo que ocasiona la incapacidad de atraer y retener empleados productivos y competentes.
 - **Riesgo de organización, roles y responsabilidades:** Los que se ocasionan por una falta de esfuerzos coordinados entre distintos miembros de la unidad, para el logro de los objetivos.
 - **Riesgo de procedimientos y procesamiento de transacciones:** Son riesgos ocasionados por decisiones inapropiadas y la incapacidad de asegurar el procesamiento confiable de las transacciones.
 - **Riesgo de planeación, administración y coordinación:** Riesgo que se ocasiona por falta de esfuerzo coordinado entre diferentes unidades de negocio para lograr objetivos comunes.
- ✓ **Describir el riesgo:** Se refiere a la explicación del evento identificado.
 - ✓ **Responsable del riesgo:** Identificar el cargo del personal responsable del área relacionado con el riesgo.
 - ✓ **Cualificación del riesgo:** El auditor deberá estimar la probabilidad e impacto del riesgo, para determinar si la calificación será extrema, alta, moderada o baja, pudiendo ubicar los riesgos en el siguiente esquema:

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

- E=** Riesgo Extremo; requiere acción inmediata
- A=** Riesgo Alto; necesita atención de alta gerencia
- M=** Riesgo Moderado; debe especificarse responsabilidad gerencial
- B=** Riesgo Bajo; administrar mediante procedimiento rutinario.

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

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

3.2.1.6. Seguimiento a recomendaciones de informes de auditorías anteriores.

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



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

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

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

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

Para efectuar el seguimiento, el auditor solicitará a la administración la evidencia sobre las acciones que se han implementado con el fin de cumplir con las recomendaciones de auditoría, la cual tendrá que ser analizada para concluir si el cumplimiento se efectuó o no por parte de la administración.

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

Cuando se realice examen especial para dar seguimiento a las recomendaciones de auditoría, el Responsable de Auditoría Interna comunicará el resultado del seguimiento en el informe de auditoría, en éste, incluirá las recomendaciones cumplidas y no cumplidas; por las no cumplidas desarrollará el hallazgo correspondiente. En caso que la Administración no haya cumplido con las recomendaciones, el auditor debe considerarlas para determinar las áreas, procesos o aspectos a examinar.

3.2.1.7. Determinación de la estrategia de la auditoría.

La estrategia de auditoría es importante, ya que consiste en establecer el direccionamiento que se le dará al proceso de auditoría, fundamentalmente definiendo el alcance y cómo se desarrollará el trabajo, lo cual quedará establecido en el Memorando de Planificación. El auditor desarrollará una estrategia de auditoría que permita el cumplimiento de las actividades a realizar. La comprensión integral del área, proceso o aspecto a examinar y los resultados de auditorías anteriores, permitirán establecer el grado de confianza que merecen los controles de los procesos representativos significativos del área, proceso o aspecto a examinar.

3.2.1.8. Determinación de los objetivos de la auditoría.

Se refiere a lo que se desea lograr, como consecuencia de la ejecución de la auditoría. La comprensión de los objetivos de la auditoría es esencial para obtener los mejores resultados en el plazo establecido. Los objetivos de exámenes programados, provienen y están alineados con los objetivos identificados en el proceso de evaluación de riesgos del cual se deriva el plan anual de trabajo; en el caso de los exámenes no planificados, los objetivos se establecen y se diseñan para revisar el asunto específico que los motivó. Se debe definir un objetivo general y objetivos específicos que permitan identificar cuáles son los resultados que se persiguen obtener, además servirán para diseñar la estrategia de la auditoría que se aplicará en la fase de ejecución.



Objetivo general.

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

Ejemplo de objetivo general:

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

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

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

Objetivos específicos.

Describen las acciones a desarrollar para cumplir el objetivo general.

Para objetivos específicos, se considera:

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

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

3.2.1.9. Determinación del alcance de la auditoría.

El alcance señala los límites de la auditoría: Tipo, área, proceso o aspecto a examinar, período, y cuando se evalúa el aspecto financiero, los rubros, cuentas o subcuentas objeto de examen; también consiste en determinar con base en el conocimiento del área, proceso o aspecto a examinar, la profundidad y el énfasis de los procedimientos a aplicar a efecto de alcanzar el objetivo de la auditoría. Además, se deberá señalar que la auditoría se ha efectuado de acuerdo con las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental emitidas por la Corte de Cuentas de la República. Este apartado también comprende un resumen de los principales procedimientos a aplicar.



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

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

3.2.1.10. Determinación del riesgo de auditoría.

3.2.1.10.1. Riesgo de Auditoría (RA)

El riesgo de auditoría se determinará mediante los siguientes componentes: Riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección, los dos primeros corresponden a la entidad y el último al auditor.

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

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

3.2.1.10.2. Riesgo Inherente (RI)

Es la susceptibilidad a errores de una actividad o proceso que pudiera ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas, asumiendo que no hubo controles internos relacionados. El auditor debe examinar y analizar al menos los siguientes aspectos, según corresponda al tipo de auditoría a realizar:

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

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

3.2.1.10.3. Riesgo de Control (RC)

Es el riesgo de que cuando ocurran errores no sean detectados ni corregidos por el Sistema de Control Interno implantado por la Administración. La determinación del riesgo de control es un aspecto fundamental para todas las variables que conforman la estrategia de auditoría, en consecuencia, el auditor debe contar con la experiencia y conocimiento del área, proceso o aspecto a examinar. En base a la evaluación del Sistema de Control Interno, se considerará los siguientes riesgos:



Evaluación del Control Interno	Riesgo de Control
Fuerte	Bajo
Medio	Moderado
Débil	Alto

3.2.1.10.4. Riesgo de Detección (RO).

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

Riesgo Inherente	Riesgo de Control	Riesgo de Detección
Bajo	Bajo	Alto
Moderado	Moderado	Moderado
Alto	Alto	Bajo

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

Formula:

$$RA = RI \times RC \times RD$$

Despejando:

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

3.2.1.11. Estimación de riesgo de auditoría.

Tabla de Modelo de Riesgo:

Nivel de Riesgo Inherente	Nivel de Riesgo de Control Interno			
		Alto	Moderado	Bajo
Alto		Alto	Alto	Moderado
Moderado		Alto	Moderado	Bajo
Bajo		Moderado	Bajo	Bajo

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

Riesgo de Control	Nivel de Confianza en Sistema de Control Interno	Riesgo de detección	Porcentaje de muestra	Tipo de Procedimientos
Alto	No confianza	Bajo	Alto	Más pruebas sustantivas (analíticas y/o detalle) y menos pruebas de cumplimiento de control.



Riesgo de Control	Nivel de Confianza en Sistema de Control Interno	Riesgo de detección	Porcentaje de muestra	Tipo de Procedimientos
Moderado	Medio	Moderado	Medio	Doble propósito (combinación de procedimientos de cumplimiento y sustantivos).
Bajo	Confianza	Alto	Bajo	Más pruebas de cumplimiento o de control y menos pruebas sustantivas.

3.2.1.12. Identificación de áreas o actividades a examinar.

Un área o actividad a examinar debe ser significativa y esto sucede cuando existe la posibilidad razonable que contenga errores, ya sean individuales o en su conjunto. Para determinar las áreas o actividades a examinar, el auditor, debe considerar los resultados obtenidos en los aspectos evaluados en la fase de planificación:

- Conocimiento y comprensión del área, proceso o aspecto a examinar.
- Estudio y evaluación del Sistema de Control Interno.
- Identificación de riesgos significativos.
- Seguimiento al cumplimiento de las recomendaciones de los informes de auditorías anteriores.
- Evaluación de indicadores de gestión establecidos para medir procesos sustantivos o actividades claves, de ser aplicable.

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

3.2.1.13. Enfoque de Auditoría

Mediante el enfoque de auditoría se define la naturaleza y alcance de los procedimientos a desarrollar en la fase de ejecución. La naturaleza se refiere al tipo de pruebas a realizar (procedimientos de control o de cumplimiento y/o procedimientos sustantivos) requeridos para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptable.

El alcance de los procedimientos consiste en determinar con base en el conocimiento del ente, la profundidad y el énfasis de los procedimientos a aplicar, a efecto de alcanzar los objetivos de la auditoría; se establecerá considerando el nivel de riesgo de detección determinado. El auditor al diseñar los procedimientos debe tomar en cuenta el riesgo de auditoría y el nivel de confianza del Sistema de Control Interno del área a examinar.

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

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

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



3.2.1.14. Enfoque de Auditoría

El muestreo en auditoría se emplea para obtener una evidencia real y una base razonable para la formulación de conclusiones sobre una población de la cual se extrae la muestra. Muestreo en auditoría consiste en la aplicación de procedimientos de auditoría a menos del 100% de los elementos dentro de una clase homogénea de datos, artículos, transacciones o saldos de cuenta, de tal manera que todas las unidades de muestreo, presenten la misma probabilidad de ser seleccionadas.

De ser aplicable el muestreo, el auditor deberá diseñar y seleccionar una muestra, ejecutar los procedimientos de auditoría y evaluar los resultados del examen a la muestra determinada para obtener una evidencia suficiente, fiable, relevante y útil para cumplir con los objetivos del examen. **Suficiente** se refiere a que la información se basa en hechos, que sea adecuada y convincente para que una persona prudente e informada llegue a la misma conclusión que el auditor. **Fiable** se refiere a que se obtenga la mejor información mediante el uso de las técnicas apropiadas. **Relevante** se refiere a que la información soporte las observaciones y recomendaciones y que sea consistente con los objetivos de la auditoría. **Útil** se refiere a que la información facilite el aseguramiento de que la entidad cumplirá con sus objetivos.

Definición del método y la técnica de muestreo (De ser aplicable).

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

a. Métodos de muestreo.

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

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

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

Riesgo de Auditoría	Tamaño de la Muestra
Mayor riesgo de auditoría	Menor tamaño de muestra
Menor riesgo de auditoría	Mayor tamaño de muestra

b. Técnicas de muestreo.

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



- a) Muestreo aleatorio: Cada elemento de la población tiene la misma probabilidad de ser seleccionado para la muestra y no contempla condiciones predeterminadas.
- b) Muestreo por unidades monetarias: Utilizado para identificar errores monetarios en "sumas y saldos" de una cuenta; por ejemplo, revisando el saldo de deudores monetarios, el auditor interno podría seleccionar las partidas particulares de mayor monto, para lograr mayor cobertura en términos monetarios.
- c) Muestreo estratificado: Utilizado para separar la población entera en subgrupos; por ejemplo, agrupar documentos por monto o por fecha de emisión.
- d) Muestreo por atributos: Utilizado para determinar las características de una población, por ejemplo, seleccionar las existencias con saldo, las cuales representan los artículos que deben existir y estar disponibles para su uso o consumo.
- e) Muestreo variable: Utilizado para determinar el impacto económico de algunas características de la población; por ejemplo, seleccionar los saldos negativos en el saldo de la cuenta de existencias.
- f) Muestreo juicioso: Basado en el juicio profesional del auditor para confirmar la existencia de una condición.
- g) Muestreo por descubrimiento: Utilizado cuando la evidencia de un error o condición es motivo de mayor investigación. En este caso, la muestra aumentará en tamaño en la medida que se observen desviaciones (hallazgos)

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

3.2.1.15. Administración del Trabajo

Determinación de fechas claves.

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

Fase	Actividades Claves
1. Planificación	✓ Memorando de planificación.
2. Ejecución	✓ Desarrollo de programa de auditoría. ✓ Obtención y análisis de evidencia. ✓ Desarrollo de hallazgos. ✓ Borrador de informe de auditoría.
3. Informe	✓ Borrador de Informe. ✓ Informe de Auditoría.

Elaboración del cronograma de actividades.

El tiempo programado para llevar a cabo la auditoría, se registrará en el cronograma de actividades, describiendo las actividades claves que el equipo de auditores efectuará desde el inicio hasta su finalización. El Responsable de Auditoría Interna debe vigilar que las actividades determinadas para alcanzar los objetivos de la auditoría, se realicen en el tiempo y forma programados. A medida que vayan surgiendo modificaciones en el plazo de la auditoría se deberá ajustar el cronograma de actividades.



3.2.1.16. Memorándum de Planificación

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

3.2.1.17. Programa de Auditoría

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

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

Se deberá elaborar un programa de auditoría por cada área a examinar y tendrán la siguiente estructura:

- ✓ Un encabezado, que contendrá información como la siguiente:
 - Nombre de la entidad.
 - Nombre del área, proceso o aspecto a examinar.
 - Tipo de auditoría que se realiza.
 - Período que se examina.
 - Índice que identificará al programa.
 - Iniciales del auditor y fecha de elaboración del programa.
 - Iniciales del responsable de aprobar el programa y fecha de aprobación, cuando aplique.

- ✓ Una descripción del objetivo general y/o específicos.

- ✓ Descripción de los procedimientos generales y específicos a desarrollar que se consideran necesarios para alcanzar los objetivos señalados. Esta sección debe tener, al lado izquierdo, una columna que indiquen el correlativo del procedimiento y al lado derecho una columna para la referencia cruzada del documento de auditoría que evidencia el desarrollo del procedimiento, una columna para las iniciales del auditor que elaboró procedimiento y una final para la fecha de inicio y finalización del procedimiento desarrollado.

Clases de programas

- ✓ Programas generales: son aquellos cuyo enunciado es genérico en la aplicación de las técnicas de auditoría con mención de los objetivos particulares que se persiguen en cada caso y son generalmente destinados al uso de los auditores con amplia experiencia.

- ✓ Programas detallados: son los que describen con mayor minuciosidad, la forma práctica de aplicar los procedimientos y técnicas de auditoría y se destinan generalmente al uso de los operativos y asistentes de auditoría.



3.2.1.18. Consideraciones para la planificación de auditorías relacionadas con las Tecnologías de Información y Comunicaciones (TIC' s).

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

3.2.1.19. Conocimiento de la Unidad de Tecnología de Información y Comunicaciones.

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

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

Organización y planificación de TIC' s.

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

3.2.1.20. Evaluación de Control Interno

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

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

- ✓ Verificar las actividades importantes y controles claves en la operación y utilización eficiente de los Sistemas de Información.
- ✓ Verificar que los sistemas automatizados apoyan los procesos sustantivos y administrativos y la entidad y el soporte oportuno a los requerimientos de los usuarios que hacen uso de los sistemas.



- ✓ Verificar la seguridad y confiabilidad del procesamiento de datos de los sistemas de información.
- ✓ Verificar la seguridad de la base de datos e integridad de los registros.

Los controles que el auditor puede considerar evaluar son:

- ✓ Control de autenticidad: Sirven para verificar la identidad del individuo o proceso que intenta realizar alguna acción en el sistema; como, por ejemplo: passwords, número de identificación personal, firmas digitales, atributos físicos, entre otros.
- ✓ Controles de exactitud: Sirven para asegurar el grado de corrección de los datos y de los procesos en un sistema; como, por ejemplo: validación de campos numéricos, validación de exceso en un campo, conteo de registros, cifras de control de valores, entre otros.
- ✓ Controles de totalidad: Sirven para asegurarse que no se ha emitido ningún dato y que el proceso se efectuó adecuadamente hasta su conclusión, por ejemplo: validación de campo en blanco, conteo de registro, cifras de control de valores, validación secuencia de registros.
- ✓ Controles de redundancia: Sirven para asegurar que los registros son procesados una sola vez; como, por ejemplo: sello de cancelación de lotes, verificación de secuencia de registros, archivo de suspenso, cifras control, entre otros.
- ✓ Controles de privacidad: Sirven para asegurar que los datos están protegidos para que no sean tomados en forma inadvertida o no autorizada; como, por ejemplo: passwords, compactación de datos, inscripción de datos.
- ✓ Controles de pistas de auditoría: Sirven para asegurarse que se mantiene un registro cronológico de los eventos tal como ocurrieron en el sistema. Existen dos tipos de pistas de auditoría:
 - Pistas de auditoría contable.
 - Pistas de auditoría operacional.
- ✓ Controles de existencia: Sirven para asegurar la continua disponibilidad de los recursos del sistema; como por ejemplo: vaciados de la base de datos, bitácora estatus de recursos, procedimientos de recuperación, mantenimiento preventivo, puntos de verificación, puntos de reinicio, duplicación de hardware.
- ✓ Controles de protección de activos: Sirven para asegurarse que todos los recursos del sistema están protegidos contra destrucción o deterioro; como por ejemplo: extinguidores, barreras físicas, passwords, cajas fuertes contra incendio, semáforos.

3.2.1.21. Formulación de la estrategia de auditoría.

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

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

Determinación de objetivos de la auditoría.

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



Enfoque de la auditoría a las TIC's.

El enfoque de la auditoría será compatible con las prácticas y controles adoptados por la entidad contenidos en estándares internacionales como COBIT, ITIL, ISO 27000. Estos estándares deberán estar aprobados para que proporcionen un criterio legal aplicable la auditoría y demás controles establecidos en la entidad para la gestión de las TIC's y que hacen referencia a las pistas de auditoría en los sistemas de información, controles de acceso a los sistemas, bases de datos, administración y organización de las aéreas de TIC's, aéreas de servidores, codificación de la información, prevención de virus, fraude, detección y mitigación de intrusos u otro.

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

3.2.1.22. Consideraciones para elaborar procedimientos de auditoría.

3.2.1.22.1. Operación de los sistemas de información automatizados.

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

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

3.2.1.22.2. Desarrollo de los sistemas de información.

Para las entidades que desarrollan sistemas con recursos internos, el auditor deberá evaluar al menos lo siguiente:

- ✓ Que las funciones de operación, programación y diseño de sistemas estén claramente delimitadas, que los programadores y analistas no tengan acceso a la operación del sistema y los operadores a su vez no conozcan la documentación de programas y sistemas.



- ✓ Los requerimientos de información a ser satisfechos por los sistemas nuevos o modificados, han sido definidos cuidadosamente en forma escrita y el desarrollo de la solución propuesta ha sido aprobada antes de que el proceso inicie.
- ✓ En los proyectos propuestos, debe revisarse el estudio de factibilidad, en el cual se encuentren formuladas las diferentes alternativas para alcanzar los objetivos del proyecto, en términos de análisis costo-beneficio por cada una de las alternativas propuestas.
- ✓ La existencia de un plan maestro del proyecto tecnológico a desarrollar.
- ✓ La metodología de desarrollo de sistemas desarrollados internamente, los estándares de programación y el ciclo de vida del desarrollo de sistemas.
- ✓ La existencia de un plan de revisión posterior a la implantación del sistema por parte del nivel gerencial competente.
- ✓ El involucramiento del usuario en la identificación de la naturaleza general y el enfoque del proyecto de desarrollo de sistemas.
- ✓ Que el sistema de información implementado, cumpla con los objetivos y necesidades del usuario, que advierta los beneficios anticipados y que se apegue a los requerimientos de la metodología.
- ✓ La seguridad lógica de los sistemas de información y base de datos.
- ✓ Los controles de cambios y soporte a los sistemas de información.
- ✓ El registro contable en Inversiones Intangibles de los sistemas de información automatizados desarrollados con recursos de la Entidad, donaciones entre otras, con base a la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado y Manual Técnico SAFI "NORMAS SOBRE INVERSIONES EN ACTIVOS INTANGIBLES".
- ✓ La existencia de contratos de confidencialidad firmados por los analistas y programadores, renunciando al derecho de propiedad intelectual. De ser aplicable verificar el registro del Sistema en Centro Nacional de Registro (CNR).

3.2.1.22.3. Infraestructura tecnológica.

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

3.2.1.22.4. Página Web.

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



3.2.1.22.5. Planes de contingencia.

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

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

3.2.1.22.6. Huellas de auditoría.

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

3.2.1.22.7. Adquisición de bienes y servicios informáticos.

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

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

3.2.1.22.8. Control de documentación técnica y de procesamiento de datos.

El auditor debe evaluar la existencia de políticas claras y por escrito sobre el acceso y utilización de los manuales, guías, procedimientos, licencias de software y demás documentación que se refiera al funcionamiento de los sistemas, tales como: sistemas de aplicación, programas del sistema operativo, equipos de cómputo, periféricos, funciones y responsabilidades, planes del procesamiento electrónico de datos, decisiones de cambio de equipos y aplicaciones, estándares de diseño y desarrollo, planes de contingencia, entre otros, con el fin de evitar cualquier tipo de fraude informático que ponga en peligro la información sensible y confidencial de la entidad.

3.2.1.22.9. Evaluación de licenciamiento.

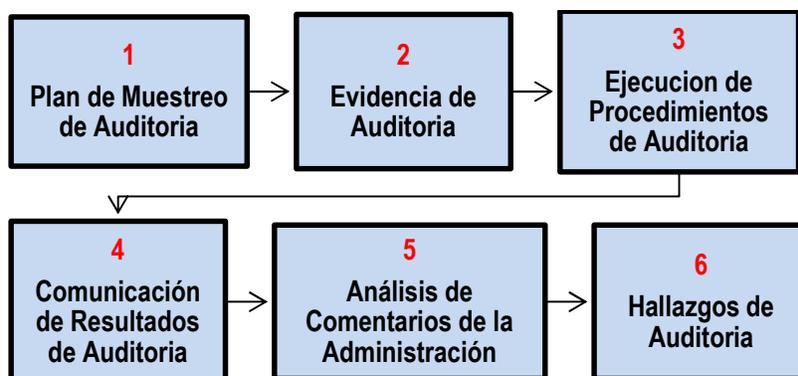
- ✓ El auditor deberá evaluar que los programas o aplicativos comerciales instalados en los diferentes equipos informáticos son propiedad de la Entidad, que se encuentran amparados en la respectiva licencia extendida por el fabricante, otorgando a la entidad el derecho de instalación y uso de los mismos,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



3.3. CAPITULO III

3.3.1. FASE DE EJECUCION.

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



3.3.1.1. Plan de muestreo.

De ser aplicable el muestreo, y en consideración al método y técnica de muestreo definidos en la estrategia de auditoría, el auditor debe desarrollar un plan de muestreo. El plan de muestreo, debe contener los siguientes elementos:

a. Objetivo del muestreo.

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

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

b. Origen de la población.

Población se define como el conjunto íntegro de datos sobre el que se selecciona la muestra, y sobre el cual el auditor desea obtener sus conclusiones. Además, se debe definir la unidad de muestreo, que son los elementos individuales que constituyen la población. Es la unidad mínima de observación de la que se obtendrá información de las variables útiles. Ejemplos: partidas contables, expedientes de personal, expedientes de proyectos, bitácoras de vehículos, controles de asistencia, entre otros.

c. Determinación del tamaño de la muestra.

Al diseñar el tamaño y la estructura de una muestra de auditoría, *el auditor deberá considerar los objetivos específicos de la auditoría, la naturaleza de la población y las técnicas de muestreo*. El tamaño de la muestra está relacionado con el riesgo de auditoría, cuando el riesgo de auditoría es bajo, el auditor aplicará una cantidad grande de pruebas, en consiguiente el tamaño de la muestra será mayor; por el contrario, si el riesgo de auditoría es alto, quiere decir que el auditor confía en los controles de la entidad y por lo tanto aplicará una cantidad pequeña de pruebas, en consecuencia, el tamaño de la muestra será menor. El auditor podrá utilizar aplicaciones informáticas para determinar el tamaño de la muestra. Al emplear una muestra estadística, el auditor deberá considerar conceptos como el riesgo del muestreo y el margen de error tolerable y esperado.



3.3.1.1.1. Riesgo de muestreo.

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

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

3.3.1.1.2. Error tolerable.

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

3.3.1.1.3. Error esperado.

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

3.3.1.1.4. Uso de fórmulas para el cálculo del tamaño de la muestra.

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

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

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

Donde:

n: Tamaño de la muestra.

Z: Factor de nivel de fiabilidad o confianza estandarizada.

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

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

E: Margen de error.

b) Cuando se conoce la población.

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

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

Dónde:

N: Tamaño de la población.

n: Tamaño de la muestra.

E: Error muestral

p: Probabilidad de éxito.

q: Probabilidad de fracaso:

Z: Nivel de confianza.



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

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

Para determinar el nivel de confianza en auditoría, se utilizan las tablas de distribución normal estándar, existiendo dos tipos: Tabla de distribución normal estándar N (0, 0.5) y Tabla de distribución normal estándar N (0, 1). Al utilizar la tabla normal estándar N (0,0.5), se debe tener en cuenta que los valores directos de la tabla, son diferentes si se usa la tabla N (0, 1); los pasos a seguir para encontrar el valor de Z en la tabla N (0,0.5), son:

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

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

Paso 1: Nivel de confianza:	90%
Conversión a decimal:	0.90
Valor a buscar en tabla de distribución (Decimal / 2):	0.45

Paso 2: Ubicar el valor en la tabla de distribución normal estándar N (0, 0.5)



Manual de Auditoría Interna Institucional
Unidad de Auditoría Interna
Alcaldía Municipal de Usulután Norte
Departamento de Usulután, El Salvador, C. A.



Z	.00	.01	.02	.03	.04	.05	.06	.07	.08	.09
0.0	0.00000	0.00399	0.00798	0.01197	0.01595	0.01994	0.02392	0.02790	0.03188	0.03586
0.1	0.03983	0.04380	0.04776	0.05172	0.05567	0.05962	0.06356	0.06749	0.07142	0.07535
0.2	0.07926	0.08317	0.08706	0.09095	0.09483	0.09871	0.10257	0.10642	0.11026	0.11409
0.3	0.11791	0.12172	0.12552	0.12930	0.13307	0.13683	0.14058	0.14431	0.14803	0.15173
0.4	0.15542	0.15910	0.16276	0.16640	0.17003	0.17364	0.17724	0.18082	0.18439	0.18793
0.5	0.19146	0.19497	0.19847	0.20194	0.20540	0.20884	0.21226	0.21566	0.21904	0.22240
0.6	0.22575	0.22907	0.23237	0.23565	0.23891	0.24215	0.24537	0.24857	0.25175	0.25490
0.7	0.25804	0.26115	0.26424	0.26730	0.27035	0.27337	0.27637	0.27935	0.28230	0.28524
0.8	0.28814	0.29103	0.29389	0.29673	0.29955	0.30234	0.30511	0.30785	0.31057	0.31327
0.9	0.31594	0.31859	0.32121	0.32381	0.32639	0.32894	0.33147	0.33398	0.33646	0.33891
1.0	0.34134	0.34375	0.34614	0.34849	0.35083	0.35314	0.35543	0.35769	0.35993	0.36214
1.1	0.36433	0.36650	0.36864	0.37076	0.37286	0.37493	0.37698	0.37900	0.38100	0.38298
1.2	0.38493	0.38686	0.38877	0.39065	0.39251	0.39435	0.39617	0.39796	0.39973	0.40147
1.3	0.40320	0.40490	0.40658	0.40824	0.40988	0.41149	0.41308	0.41466	0.41621	0.41774
1.4	0.41924	0.42073	0.42220	0.42364	0.42507	0.42647	0.42785	0.42922	0.43056	0.43189
1.5	0.43319	0.43448	0.43574	0.43699	0.43822	0.43943	0.44062	0.44179	0.44295	0.44408
1.6	0.44520	0.44630	0.44738	0.44844	0.44950	0.45053	0.45154	0.45254	0.45352	0.45449
1.7	0.45543	0.45637	0.45728	0.45818	0.45907	0.45994	0.46080	0.46164	0.46246	0.46327
1.8	0.46407	0.46485	0.46562	0.46638	0.46712	0.46784	0.46856	0.46926	0.46995	0.47062

Paso 3: Formar el valor de Z: Se conforma con el valor de la fila (1.6) y el valor de la columna (.05), donde se encuentra el valor más próximo al buscado, por lo tanto, para un nivel de confianza del 90%, el valor de Z corresponde a 1.65

3.3.1.2. Uso de tablas para el cálculo del tamaño de la muestra.

Las tablas estadísticas proveen los niveles de confianza posibles de una muestra de un tamaño dado, con tasas de error diferentes. Para el cálculo de la muestra utilizando tablas se debe definir:

- Tasa de desviación tolerable.
- Tasa de desviación esperada.

El procedimiento a seguir para calcular el tamaño de la muestra es el siguiente:

- Definir la población de la cual se quiere llegar a una conclusión identificando los controles en los cuales confiar y definir que constituyen una desviación crítica de control, es decir, un error importante.
- Determinar el Error Tolerable (ET), que es la desviación máxima que el auditor está dispuesto a aceptar, y todavía concluir que la confianza que desea derivar del procedimiento de control probado, es adecuado. Esto se calcula basado en el nivel de confianza que el auditor espera (planifica) en los controles internos. Las tablas estadísticas proveen los niveles de confianza posibles de una muestra de un tamaño dado, con tasas de error diferentes.
- Determinar la tasa de ocurrencia de errores esperada, es decir, la tasa de desviación crítica de cumplimiento que el auditor espera de la muestra. Eso se calcula basado en experiencia anterior.
- Seleccionar la tabla estadística para el nivel de confianza requerida.
- Buscar el error tolerable en la parte superior de la tabla; y
- Buscar en dicha columna el cruce con la Tasa de Error Esperado para determinar el tamaño de la muestra.



d. Técnica de Selección de los elementos de la muestra.

De la población y de acuerdo al tamaño de muestra determinado, se seleccionan los elementos de la muestra, para lo cual se utilizarán técnicas, tales como: aleatorio, sistemático, estratificado, conglomerado, por unidades monetarias, por atributos y variable.

El muestreo no estadístico incluye el muestreo "indiscriminado", donde el auditor selecciona la muestra sin emplear una técnica estructurada, pero evitando cualquier desvío consciente o predecible, y el muestreo "de juicio", donde el auditor incluye un desvío en la selección de la muestra. Por ejemplo: las unidades superiores a un determinado valor, las que cumplan una característica específica, las negativas, los nuevos usuarios, entre otros, que puedan tenerse en cuenta a juicio del auditor y a partir de los cuales se selecciona la muestra.

3.3.1.3. Técnicas para la selección de muestra.

3.3.1.3.1. Muestreo Aleatorio Simple.

Es la técnica de muestreo estadístico en la que todos los elementos que forman la población, tienen la misma probabilidad de ser seleccionados para la muestra. Esta técnica es útil cuando la población es pequeña y se conoce. Procedimiento para la selección de la muestra:

1. Se asigna un número a cada elemento de la población.
2. Se utiliza tabla de números aleatorios, números aleatorios generados por calculadora o computadora u otros medios, para elegir los elementos que sean necesarios para completar el tamaño de la muestra determinado. Uso de la tabla de números aleatorios.
 - a. Se enumera toda la población.
 - b. Se decide de acuerdo a la cantidad de dígitos que contiene el listado enumerado, la posición de los dígitos que se tomarán de la tabla de números aleatorios. Por ejemplo, si el listado se enumeró de 3 dígitos, y los números de la tabla están formados por 5 dígitos, se debe elegir si se tomarán los primeros, los del centro o los últimos números
 - c. Se posiciona de forma aleatoria en un punto dentro de la tabla, este número será el inicio para la selección; si este número está dentro del rango del listado será parte de la muestra, caso contrario, se procederá de acuerdo al siguiente numeral.
 - d. Se elige el sentido de la selección de los números que se tomarán como parte de la muestra, el cual debe mantenerse durante la selección, es decir, debe seleccionar hacia que parte de la tabla se hará la selección de los números: Hacia arriba, abajo, derecha o izquierda.
 - e. Se anotan los números que formarán parte de muestra, conforme se van seleccionando según el listado enumerado; si un número se repite no se considera y se sigue avanzando en la selección.
 - f. Si al finalizar no se ha completado la cantidad de elementos muestrales, se escogen otros dígitos (diferentes), según el numeral 2 y se continúa con el proceso.

3.3.1.3.2. Muestreo Sistemático.

Consiste en la selección de elementos en forma ordenada de acuerdo a un valor de repetición de la selección, denominada "k". La manera de la selección depende del número de elementos incluidos en la población y el tamaño de la muestra. Posteriormente el primer elemento de la muestra es seleccionado al azar. Por lo tanto, una muestra sistemática puede dar la misma precisión de estimación acerca de la población, que una muestra aleatoria simple cuando los elementos en la población están ordenados al azar. Procedimiento para la selección de la muestra:

- 1) Encontrar el valor de "k", el cual resulta de dividir el tamaño de la población entre el tamaño de la muestra: $k = N/n$.



- 2) Enumerar los elementos de la población, lo cual permitirá encontrar el valor de "i", denominado inicio o punto de partida, que será un número al azar entre 1 y k, y puede ser encontrado con el muestreo aleatorio simple.
- 3) Partiendo del número aleatorio "i", los números que integran la muestra son los que ocupan los lugares i, i+k, i+2k, i+3k, ... i+(n-1)k, es decir, se toman los elementos de k en k.

Por ejemplo, si hay que seleccionar 5 partidas contables, y el intervalo promedio de la muestra es de 200, las partidas seleccionadas podrían ser: 14, 214, 414, 614, y 814. Aquí, la primera partida se selecciona de manera aleatoria, y las partidas subsiguientes se seleccionan incrementando a este número el intervalo promedio de la muestra (200).

3.3.1.3.3. Muestreo Estratificado.

Esta técnica consiste en considerar categorías típicas diferentes entre sí (estratos) que poseen gran homogeneidad respecto a alguna característica, por ejemplo, profesión, edad, ubicación geográfica. Con este tipo de muestreo se asegura que todos los estratos de interés estén representados adecuadamente en la muestra. Cada estrato funciona independientemente, pudiendo aplicarse dentro de ellos el muestreo aleatorio simple o el sistemático para seleccionar los elementos que formaran parte de la muestra.

Las estimaciones de la población basadas en la muestra estratificada, usualmente tienen mayor precisión (o menor error muestral) que la población muestreada mediante muestreo aleatorio simple. La distribución de la muestra en función de los diferentes estratos se denomina afijación, puede ser de varios tipos:

- ✓ Afijación simple: A cada estrato le corresponde igual número de elementos muestrales.
- ✓ Afijación proporcional: La distribución se hace de acuerdo al peso (tamaño) de la población en cada estrato.
- ✓ Afijación óptima (Utilizada en Ingeniería): Se tiene en cuenta la previsible dispersión de los resultados, de modo que se considera la proporción y la desviación típica. Tiene poca aplicación ya que no se suele conocer la desviación.

Procedimiento para la selección de la muestra:

- 1) Establecer la cantidad de elementos por cada estrato.
- 2) Se elige la afijación.

Para afijación simple:

$$n = \frac{\text{Tamaño de muestra}}{\text{Numero de estratos}}$$

Para afijación proporcional:

$$n = \frac{\text{Tamaño de muestra}}{\text{Numero de estratos}} \times \text{Cantidad del estrato}$$

- 3) Se selecciona la muestra según sea el muestreo aleatorio simple o muestreo aleatorio sistemático

Los elementos de la muestra por cada estrato, se seleccionan según el muestreo aleatorio simple o muestreo aleatorio sistemático.



3.3.1.3.4. Muestreo por Conglomerado.

Para obtener muestra de conglomerados, se divide la población en grupos que son convenientes para el muestreo, después se selecciona una porción de los grupos al azar o por un método sistemático. Finalmente, se eligen todos los elementos o parte de ellos al azar o por un método sistemático de los grupos seleccionados para obtener la muestra. Bajo esta técnica, aunque no todos los grupos son muestreados, cada grupo tiene una igual probabilidad de ser seleccionado, por lo tanto, la muestra es aleatoria.

En este muestreo, las unidades muestrales no son simples, sino colectivas, por ejemplo: sucursales, escuelas, hospitales. El muestreo por conglomerado consiste en seleccionar aleatoriamente cierto número de conglomerados para alcanzar el tamaño muestra establecido. Una vez elegidos los conglomerados, se pueden tener las siguientes situaciones:

- ✓ Si son pequeños, el estudio se realiza con todas las unidades que lo componen.
- ✓ Si son grandes, es imposible realizar el estudio con todos los elementos.

Hay que recurrir a la elección de una muestra de ese conglomerado, utilizado cualquiera de las técnicas desarrolladas en los numerales anteriores. Los conglomerados son homogéneos entre sí, sin embargo, se debe tener en cuenta que las unidades que lo componen son heterogéneas, por ejemplo, una entidad que tiene sucursales en Santa Ana, Sonsonate y San Miguel, estas como conglomerados son homogéneas; no obstante, dentro de estos conglomerados hay heterogeneidad porque tiene ordenanzas, vigilantes, secretarías, personal técnico, jefaturas, encontrándose la diversidad dentro del conglomerado.

Procedimiento para la selección de la muestra:

Para conglomerados pequeños:

- 1) Se establece un promedio de conglomerados:

$$\text{Promedio} = \frac{\sum X_i}{\text{Cantidad de conglomerados}}$$

- 2) Se calcula la cantidad de conglomerados a necesitar:

$$\text{Promedio} = \frac{\text{Tamaño de la muestra}}{\text{Promedio}}$$

- 3) Se seleccionan los conglomerados utilizando el muestreo aleatorio simple o el muestreo sistemático, según sea la cantidad de conglomerados.

Se seleccionan los conglomerados utilizando el muestreo aleatorio simple o el muestreo sistemático, según sea la cantidad de conglomerados. En este caso que se trata de un solo conglomerado, se utiliza el muestreo aleatorio simple.

3.3.1.3.5. Muestreo por Unidades Monetarias (MUM): Enfoque por variables.

El muestreo proporcionado al tamaño define a cada unidad monetaria (por ejemplo, dólar, libra, euro) como unidad de muestreo y, como resultado, la probabilidad de que cada unidad física sea incluida en la muestra es proporcional a su tamaño; la evaluación estadística de los resultados de la muestra produce un límite máximo estimado de error en la población. El método de muestreo está diseñado fundamentalmente para probar posibles sobrevaluaciones de poblaciones que contienen pocos errores o montos bajos de error. Si una partida está subvaluada, contiene proporcionalmente menos unidades de muestreo y, por lo tanto, es menos probable que sea incluida en la muestra. A medida que la frecuencia y el monto del error aumentan, el límite máximo de error estimado estadísticamente en la población aumenta rápidamente.



Para seleccionar una muestra en el método de muestreo proporcionado al tamaño, se obtiene un número al azar y selecciona la partida de la población que incluye el valor monetario correspondiente al número al azar. Un método de muestreo sistemático que comienza con un número al azar se utiliza para sumar la población y seleccionar el remanente de las partidas de la muestra. El mayor o menor esfuerzo de auditoría depende de la posibilidad de realizar la selección con la ayuda de un computador o si el auditor debe sumar la población como parte de otra prueba de auditoría.

Tamaño de la muestra: El MUM tiene su propia forma de calcular el tamaño de la muestra, según los saldos de la población y ciertos parámetros del control interno; este puede ser de dos formas:

- ✓ Cuando los errores esperados son de cero.
- ✓ Cuando los errores esperados son superiores a cero.

La fórmula para calcular el tamaño de la muestra para el método proporcional al tamaño de la población, está dada por:

$$n = \frac{V \times FC}{TE} \qquad n = \frac{V \times FC}{TE - (EE \times FE)}$$

Donde:

- ✓ RE: Riesgo de error(%) proviene del nivel de confianza.
- ✓ FC: Factor de confiabilidad para el riesgo de error especificado.
- ✓ TE: Error tolerable o tolerancia de error de las desviaciones, expresado en unidades monetarias, se puede tener expresado como porcentaje, en cuyo caso es necesario hacer la conversión a unidades monetarias.
- ✓ EE: Error esperado de desviación de la población expresado en unidades monetarias.
- ✓ FE: Factor de expansión del error de las desviaciones esperadas del universo.

A continuación se amplían conceptos de los términos utilizados en las fórmulas:

- ✓ **Error tolerable (%):** Es el error máximo en la población que el auditor estaría dispuesto a aceptar y a pesar de eso, concluir que el resultado del muestreo ha alcanzado el objetivo de auditoría. En los procedimientos de cumplimiento, el error tolerable es el porcentaje máximo de desviación de un procedimiento de control prescrito que el auditor estaría dispuesto a aceptar sin alterar el grado de confianza que tenía planeado depositar en el control que está probando. En el caso de procedimientos sustantivos, el error tolerable es el error monetario máximo en el saldo de una cuenta o tipo de transacción que el auditor estaría dispuesto a aceptar de manera que al considerar los resultados de todos los procedimientos de auditoría, este en posición de concluir con razonable seguridad, que la información financiera no contienen errores importantes.
- ✓ **Error esperado:** Es la tasa de error que el auditor espera encontrar en la población en base al juicio profesional y el conocimiento del entorno y el asunto a auditar, obtenido a partir de su experiencia y el análisis preliminar; por su naturaleza debe ser inferior al error tolerable. El error esperado se puede expresar en términos porcentuales respecto al error tolerable.

Parámetros del MUM: Factor de confiabilidad y factor de expansión.

El factor de expansión dependen del Riesgo Beta β (Riesgo de aceptación incorrecta) que se va a asumir para las pruebas de control o sustantivas; este error se comete cuando se acepta un control que tiene errores en los procedimientos o en lo sustantivo.



Manual de Auditoría Interna Institucional
Unidad de Auditoría Interna
Alcaldía Municipal de Usulután Norte
Departamento de Usulután, El Salvador, C. A.



Riesgo de aceptación incorrecta (Factor de expansión)

Riesgo de error esperado	1%	5%	10%	15%	20%	25%	30%	50%
Factor	1.9	1.6	1.5	1.4	1.3	1.25	1.2	1.0

Factor de confianza

No. de excepciones	1%	5%	10%	15%	20%	25%	30%	50%
0	4.61	3.0	2.31	1.9	1.61	1.39	1.21	0.7
1	6.64	4.75	3.89	3.38	3.0	2.7	2.44	1.68
2	8.41	6.3	5.33	4.72	4.28	3.93	3.62	2.68
3	10.05	7.76	6.69	6.02	5.52	5.11	4.77	3.68
4	11.61	9.16	8.0	7.27	6.73	6.28	5.9	4.68
5	13.11	10.52	9.28	8.5	7.91	7.43	7.01	5.68
6	14.57	11.85	10.54	9.71	9.08	8.56	8.12	6.67

Factor de confianza cuando se aplica MUM para distintos niveles de confianza cuando los errores esperados son iguales o superiores a 0.

Porcentaje de error esperado (sobre el error tolerable)	Porcentaje de riesgo de aceptación incorrecta (1- nivel de confianza)								
	5%	10%	15%	20%	25%	30%	35%	37%	50%
0%	3,00	2,31	1,90	1,61	1,39	1,21	1,05	1,00	0,70
5%	3,31	2,52	2,06	1,74	1,49	1,29	1,12	1,06	0,73
10%	3,68	2,77	2,25	1,89	1,61	1,39	1,20	1,13	0,77
15%	4,11	3,07	2,47	2,06	1,74	1,49	1,28	1,21	0,82
20%	4,63	3,41	2,73	2,26	1,90	1,62	1,38	1,30	0,87
25%	5,24	3,83	3,04	2,49	2,09	1,76	1,50	1,41	0,92
30%	6,00	4,33	3,41	2,77	2,30	1,93	1,63	1,53	0,99
35%	6,92	4,95	3,86	3,12	2,57	2,14	1,79	1,67	1,06
40%	8,09	5,72	4,42	3,54	2,89	2,39	1,99	1,85	1,14
45%	9,59	6,71	5,13	4,07	3,29	2,70	2,22	2,06	1,25
50%	11,54	7,99	6,04	4,75	3,80	3,08	2,51	2,32	1,37
55%	14,18	9,70	7,26	5,64	4,47	3,58	2,89	2,65	1,52
60%	17,85	12,07	8,93	6,86	5,37	4,25	3,38	3,09	1,70

Aspectos a considerar sobre el MUM:

- ✓ Solo se puede utilizar para saldos deudores.



- ✓ Para el análisis de saldos acreedores será necesario realizar ajustes en el diseño de la prueba y para los saldos 0, se deberá aplicar otro tipo de pruebas alternativas.
- ✓ No se puede utilizar en poblaciones con valores monetarios positivos y negativos. En estos casos para poder utilizar este método, es necesario dividir la población en dos.
- ✓ Es apropiado para auditar poblaciones contables en las que el auditor espera algunos errores monetarios de sobrevaloración, es decir un valor en contabilidad superior al auditado, aunque también admite los errores de infravaloración.
- ✓ No es apropiada para poblaciones donde existen muchas partidas infravaloradas o un número excesivo de errores. En estos casos el auditor deberá utilizar técnicas alternativas de auditoría.

Entre las ventajas de utilizar MUM, se encuentran:

- ✓ Aumenta de manera automática la probabilidad de selección de elementos monetarios elevados de la población que se está auditando. Por ello la técnica de muestreo sistemático o estratificado también se puede utilizar para este propósito.
- ✓ Con frecuencia reduce el costo de realización de las pruebas de auditoría porque varios elementos de la muestra se prueban al momento.
- ✓ Facilidad de aplicación, las muestras de unidades monetarias se pueden evaluar al aplicar tablas simples.

e. Parámetros de la muestra.

Detallar los parámetros utilizados para seleccionar la muestra, tal como el comienzo aleatorio de serie o método por el que se selecciona el comienzo aleatorio y el intervalo de la muestra.

f. Elementos de la muestra.

Detallar los ítems de la población que conforman los elementos de la muestra.

g. Detalle de pruebas de auditoría (Evaluación de la muestra).

Para evaluar los elementos de la muestra se utilizarán los atributos descritos en los procedimientos de auditoría. El auditor deberá analizar los errores en la muestra para determinar su veracidad y, si es necesario, hacer averiguaciones sobre la naturaleza y la causa de los errores. Para aquellas situaciones que se clasifiquen como errores, ha de establecerse la necesidad de ampliar la muestra. Cuando no se pueda obtener la evidencia de auditoría esperada para un ítem de la muestra, el auditor podrá obtener evidencia suficiente mediante el uso de procedimientos alternativos. Si el auditor no puede aplicar el procedimiento de auditoría inicial o alternativo sobre el ítem, éste deberá considerarse como una desviación de control.

El auditor, deberá extrapolar a la población los resultados obtenidos mediante la muestra, con un método de extrapolación consistente con la técnica de muestreo empleada. La extrapolación de la muestra puede hacerse empleando estimaciones de errores probables o desviaciones en la población, estimando errores que no se hayan detectado por la imprecisión de la técnica y contemplando aspectos cualitativos de los errores hallados. Deberá considerarse si el uso de muestras ha constituido una base razonable para la formulación de conclusiones sobre la población evaluada.

El auditor deberá considerar si los errores hallados en una población exceden el error tolerable mediante la comparación del error extrapolado con el error tolerable, y considerándose los resultados de otros procedimientos de auditoría relevantes para el objetivo de auditoría. Cuando del error extrapolado a la población exceda el error tolerable, el auditor deberá re-evaluar el riesgo de la muestra y, si el riesgo se determina como no aceptable, deberá cuestionar la ampliación de ese procedimiento o el uso de procedimientos alternativos



h. Conclusiones

El auditor debe concluir sobre las pruebas realizadas. Al reportar los resultados del examen y las conclusiones formuladas, el auditor deberá aportar información suficiente para que el lector pueda comprender las bases para la conclusión.

3.3.1.4. Evidencia de auditoría.

La evidencia de auditoría es la información obtenida por el auditor, que sustenta los hallazgos y sus conclusiones; es un elemento clave en la auditoría, razón por la cual, el auditor le debe prestar especial atención a la obtención de esa evidencia y tratamiento. La auditoría tiene como objetivo evaluar los diferentes procesos, áreas o aspectos e identificar las posibles falencias y errores que estén sucediendo; así como los resultados de la evaluación de los riesgos administrables, su alto impacto y la probabilidad en que influyen en el logro de objetivos, que se convertirán en hallazgos que naturalmente deben estar soportados con evidencias válidas y suficientes.

Las evidencias recobran mayor y especial importancia, cuando lo reportado en el informe de auditoría trata sobre hechos irregulares encontrados en el proceso de auditoría, por lo que con mayor razón deben estar suficientemente respaldados por documentos y pruebas que garanticen la veracidad de lo informado. El auditor debe ser muy profesional y responsable a la hora de valorar los hechos y las evidencias antes de emitir un informe que será la base para la toma de decisiones. En la auditoría no se puede cometer el error de informar un hecho irregular que no existe, u omitir informar un hecho irregular que, si existe, situación que se evita si el trabajo de auditoría se basa en evidencias claras, contundentes y evidentes.

3.3.1.5. Atributos de la evidencia.

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

a. Suficiente.

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

b. Competente.

El término competente se relaciona con la confiabilidad e importancia de la evidencia; para que la evidencia sea competente, debe ser válida y confiable. A fin de evaluar su competencia, el auditor debe considerar si existen razones para dudar de su validez o su integridad, para lo cual, se debe considerar lo siguiente: Independencia de la persona que suministra la evidencia, la eficacia del sistema del control interno, el grado de objetividad de la información y el conocimiento del auditor.

c. Relevante.

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

d. Pertinente.

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

3.3.1.6. Clasificación de la evidencia.

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



a. Evidencia física.

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

b. Evidencia testimonial.

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

c. Evidencia documental.

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

d. Evidencia analítica.

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

3.3.1.7. Técnicas para la recolección de evidencia.

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

La selección de la técnica a utilizar en cada examen especial, estará determinada por el tipo de examen y el criterio del auditor. El auditor podrá utilizar las siguientes técnicas:

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

Ejemplos de técnicas de auditoría para la recolección de evidencia.

✓ **Comparación.**

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

✓ **Observación.**

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

El auditor se cerciora de la forma como se efectúan ciertas operaciones, observando la forma como el personal de la entidad las realiza. Por ejemplo, el auditor puede obtener la seguridad de que la toma de los inventarios físicos fue practicada de manera satisfactoria, observando cómo se desarrolla la labor de control en el registro, almacenamiento y descarga de los mismos.



✓ **Tomas fotográficas.**

La fotografía constituye una ayuda invaluable para documentar las condiciones de un determinado lugar y sirve al auditor como elemento recordatorio de un área o tema específico que requiere de un análisis más profundo en el informe de auditoría. Las fotografías son, además, útiles para describir o destacar características de un sitio sin necesidad de describir lo mismo en un largo texto explicativo.

Mediante las fotografías es posible que auditores y el personal de la actividad auditada, puedan ver exactamente las condiciones que había al momento del examen. Aunque una fotografía puede evitar tener que describir una situación mediante textos muy largos, ella necesita estar acompañada de leyendas que permitan una interpretación adecuada.

✓ **Indagación.**

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

✓ **Entrevistas.**

Estas son realizadas al personal de la entidad, proveedores, usuarios, beneficiarios de programas o proyectos, entre otros. Debe prepararse una guía que oriente al auditor en la entrevista a realizar, para que ésta se realice de forma apropiada y cumpla con los objetivos previstos. En la misma se debe especificar: El propósito, puntos a abordar de interés para el examen, y personal a entrevistar.

Se deberá acordar con el entrevistado la fecha y hora de realización, con el objetivo que se cuente con el tiempo necesario para efectuarla. Al momento de realizarla, de preferencia y siempre y cuando los recursos humanos asignados al área de auditoría lo permitan, deberán estar presente dos auditores, para que uno realice la entrevista y otro tome nota de aspectos importantes que en la misma se aborden.

✓ **Encuestas.**

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

✓ **Análisis.**

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

✓ **Confirmación.**

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

Otra forma es la denominada confirmación externa, la cual se presenta cuando se solicita a una persona independiente de la entidad auditada (terceros), información de interés que sólo ella puede suministrar, tales como: confirmaciones de saldos (cuentas por cobrar, acreedores y saldo de disponibilidades).



✓ **Tabulación.**

Es la técnica de auditoría, mediante la cual se agrupan los resultados obtenidos en áreas, segmentos o elementos examinados de manera que se facilite la elaboración de las conclusiones. Un ejemplo de aplicación de esta técnica lo constituye la tabulación de los resultados obtenidos en el inventario físico de bienes practicado en el almacén de la entidad en una fecha determinada.

✓ **Conciliación.**

Implica verificar que concuerden dos conjuntos de datos seleccionados, separados o diferentes, producida por diferentes unidades administrativas, e relación con la misma operación o actividad, esto permite verificar la validez y veracidad de los registros, informes y resultados que están siendo evaluadas.

✓ **Comprobación.**

Técnica que se aplica en el curso de la auditoría, con el fin de comprobar la existencia, legalidad, integridad, autenticidad y legitimidad de las operaciones efectuadas por una entidad, mediante la verificación de los documentos que la justifican o sustenta una operación o transacción. Los documentos comúnmente sujetos a la técnica de comprobación son las facturas, recibos, contratos, escrituras, actas de Junta Directiva o Concejos Municipales, entre otros.

✓ **Cálculo.**

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

✓ **Rastreo.**

Es utilizada para dar seguimiento y controlar una operación de manera progresiva, de un punto a otro de un proceso interno determinado o de un proceso a otro realizado por una unidad operativa dada. Al efectuar la comprensión de la estructura de control interno, se seleccionan determinadas operaciones relativas a cada partida o grupo, para darles seguimiento, desde el inicio hasta el final dentro de sus procesos normales de ejecución, para asegurarse de su regularidad y corrección. Esta técnica puede clasificarse en dos grupos:

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

✓ **Revisión selectiva.**

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

✓ **Inspección.**

Examen físico de los bienes materiales o de los documentos, con el objeto de cerciorarse de la existencia de un activo o de una operación registrada y presentada en los estados financieros. Se aplica sobre objetos inanimados o estáticos, nunca sobre procedimientos o personas. Se inspecciona por ejemplo los vehículos, el edificio, la maquinaria y equipo, los inventarios físicos, entre otros.



3.3.1.8. Ejecución de procedimientos de auditoría.

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

3.3.1.9. Comunicación de resultados preliminares.

En el transcurso de la auditoría, el Responsable de Auditoría Interna o quien este asigne, mantendrá constante comunicación con los servidores del área organizativa que está sujeta a examen, dándoles la oportunidad para que presenten pruebas documentadas, así como información pertinente respecto de los asuntos comunicados durante la ejecución de los procedimientos de auditoría. La comunicación de resultados será permanente y no se debe esperar concluir el trabajo o el Borrador de Informe de Auditoría, para que la Administración conozca de los asuntos observados o detectados como presuntas deficiencias, éstos deberán ser comunicados por escrito tan pronto como estén debidamente documentados y comprobados.

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

- ✓ Condición u observación.
- ✓ Criterio o normativa incumplida

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

3.3.1.10. Análisis de comentarios de la Administración

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

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

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

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



3.3.1.11. Hallazgos de auditoría.

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

a. Título.

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

b. Condición u observación.

Describe o relata lo que sucedió, debe ser puntual y específica, comunica los hechos concretos que revelan que no se cumplió con la normativa legal y/o técnica, la cual está sustentada en documentos de auditoría con evidencia relevante, suficiente, competente y pertinente. Para formular o redactar la condición es útil formularse las siguientes preguntas:

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

c. Criterio o normativa incumplida.

Es la disposición legal, reglamentaria, ordenanza u otra normativa aplicable que ha sido incumplida. Para que exista hallazgo deberá existir oposición entre la condición y el criterio. Las preguntas básicas a formularse son:

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

d. Causa.

Es el origen de la condición u observación señalada e identifica quien originó la deficiencia. El auditor debe tener presente que ante una condición dada, puede existir más de una causa, por lo que debe realizar un análisis exhaustivo con el fin de detectar dichas posibilidades.

e. Efecto.

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

f. Comentarios de la administración.

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

g. Comentarios de los auditores.

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

h. Recomendación de auditoría.

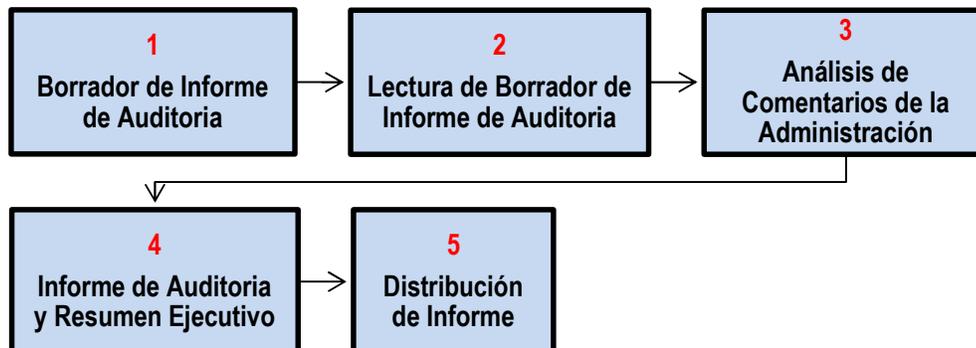
El auditor deberá emitir recomendaciones que mejoren la gestión de la unidad auditada, siempre y cuando existan acciones correctivas y/o preventivas que se puedan realizar con el fin de superar las causas de los hechos observados. Las recomendaciones pueden sugerir enfoques para corregir o mejorar la gestión que sirvan de guía a la administración en la obtención de los resultados deseados.



3.4. CAPITULO IV

3.4.1. FASE DE INFORME

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



3.4.1.1. Borrador de Informe de Auditoría.

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

a. Portada.

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

b. Destinatario.

Debe ser dirigido al titular de la entidad.

c. Párrafo introductorio.

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

d. Objetivos de la auditoría.

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

e. Alcance de la auditoría.

Se refiere al área, proceso o aspecto examinado y el período auditado. Además, contiene la declaración de que la auditoría fue realizada de acuerdo con las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental emitidas por la Corte de Cuentas de la República. También, pueden detallarse las limitaciones que se tuvieron en la ejecución del trabajo y que afectan el cumplimiento de los objetivos del examen o el desarrollo pleno de los procedimientos establecidos.

f. Resumen de procedimientos de auditoría aplicados.

Es el resumen de los principales procedimientos realizados para el cumplimiento de los objetivos de la auditoría.



g. Principales realizaciones y logros.

Se describirán las principales realizaciones y logros de las auditorías operacionales o de gestión, entendiéndose como principales realizaciones, las acciones de mejora verificadas como resultado de la gestión del área, proceso o aspecto examinado; y los logros referidos a las mejoras aplicadas por la administración durante el desarrollo de la auditoría, como consecuencia de los resultados comunicados. De identificarse logros en el desarrollo de otro tipo de auditorías, pueden comunicarse en este apartado del informe.

h. Resultados de la auditoría.

Es el desarrollo de las observaciones que, como producto del análisis de los comentarios emitidos por la administración, no fueron superadas. Estos deberán contar con los atributos de los hallazgos: condición, criterio, causa y efecto. No obstante que no son atributos del hallazgo, es conveniente incluir un título, comentarios de la Administración y de los Auditores.

i. Seguimiento a las recomendaciones de auditorías anteriores.

Se debe presentar los resultados sobre el seguimiento efectuado a las recomendaciones emitidas en la auditoría anterior, si existiese seguimiento.

j. Recomendaciones.

Cuando sea procedente, el equipo de auditores formulará recomendaciones para prevenir o mejorar los procesos auditados y encaminadas a superar las causas de los hechos observados.

k. Conclusión.

La conclusión debe ser de acuerdo a los objetivos del examen, cuando se trate de auditoría sobre aspectos operacionales o de gestión deberá referirse al grado de economía, eficiencia, eficacia y efectividad con que fueron alcanzados los objetivos, metas o productos.

l. Párrafo aclaratorio.

Debe indicar que el Informe contiene los resultados de la auditoría y que ha sido elaborado para efectos de informar a la Máxima Autoridad y a los funcionarios relacionados.

m. Lugar y fecha.

Debe presentarse el lugar y fecha de finalización del Borrador de Informe

n. Leyenda DIOS UNION LIBERTAD

o. Nombre y Cargo del Responsable de Auditoría Interna

En el Borrador de Informe, se escribirá el nombre del Responsable de Auditoría Interna y el cargo según la estructura organizativa de la entidad. El Informe de Auditoría, se complementará con la firma respectiva, acompañada del sello de Auditoría Interna. El Borrador de Informe será comunicado al titular de la entidad y los hallazgos a los servidores relacionados.

3.4.1.1.1. Convocatoria a lectura de Borrador de Informe.

Los auditores convocarán al responsable de la unidad auditada y a las personas vinculadas con las observaciones para efectuar la lectura del Borrador de Informe.



3.4.1.1.2. Lectura de Borrador de Informe.

El auditor recibirá los comentarios y documentación que presenten los funcionarios y empleados convocados a la lectura del Borrador de Informe para posteriormente analizarlos y determinar si las observaciones persisten o son superadas mediante acta se dejará constancia de quienes fueron los asistentes a la lectura del Borrador de Informe, si la administración solicitó prórroga para la presentación de nuevos comentarios y documentación de descargo y el plazo que se le otorgó por parte del Responsable de Auditoría Interna.

3.4.1.1.3. Análisis de comentarios de la Administración.

El auditor debe analizar los comentarios y documentación presentada por la Administración posterior a la lectura del Borrador de Informe y determinará lo siguiente:

- a. Si las observaciones fueron superadas.
- b. Si las observaciones constituyen asuntos menores, las cuales deberán ser comunicadas al titular de la entidad y al servidor relacionado en Carta a la Gerencia, la cual se entregará de manera separada al emitirse el Informe de Auditoría.
- c. Si las observaciones constituyen hallazgos, las cuales deberán ser incluidas en el Informe Final de Auditoría. En caso que la administración no emita respuesta a las observaciones comunicadas, el Responsable de Auditoría Interna incluirá la observación en el Informe de Auditoría.

3.4.1.2. Informe de Auditoría.

Como producto final se emitirá un Informe de Auditoría que es el resultado de la información, estudios, investigación y análisis efectuados por los auditores durante la realización de la auditoría, que de forma sistematizada presentan sus observaciones, expresan conclusiones sobre el área o actividad auditada en relación con los objetivos fijados y formulan recomendaciones pertinentes para eliminar las causas de tales deficiencias y establecer las medidas correctivas adecuadas.

El Informe de Auditoría contendrá los mismos elementos que se incluyeron en el borrador de informe, teniendo en cuenta que en la elaboración del Informe de Auditoría sobre aspectos operacionales o de Gestión debe adicionarse apartado de principales realizaciones y logros, entendiéndose como principal realizaciones todos aquellos resultados positivos verificados como resultado de gestión del área, proceso o aspecto que se examinó; y logros, referidos a las mejoras aplicadas por la administración durante el desarrollo de la auditoría, como consecuencia de los resultados comunicados.

El Informe de Auditoría será firmado por el Responsable de Auditoría Interna quien deberá notificar a la Máxima Autoridad y a los funcionarios y/o empleados relacionados (solamente los hallazgos que les correspondan). Una vez notificado el Informe, el Responsable de Auditoría Interna deberá remitir una copia de dicho Informe a la Corte de Cuentas de la República, en un plazo no mayor de treinta días hábiles, contados a partir de la fecha de la última notificación.

3.4.1.3. Resumen ejecutivo

El Responsable de Auditoría Interna deberá emitir un resumen ejecutivo del Informe de Auditoría, el cual contendrá al menos los siguientes elementos:

- a. Unidad organizativa auditada.
- b. Período auditado.
- c. Título de los hallazgos.



4. TITULO IV

DISPOSICIONES FINALES

4.1. CAPITULO I

4.1.1. EMISIÓN Y VIGENCIA DEL MANUAL INSTITUCIONAL DE AUDITORÍA INTERNA.

El Manual de Auditoría Institucional deberá someterse a aprobación de la máxima Autoridad de la entidad, a través de los canales institucionales disponibles. Las actualizaciones del Manual, también deberán ser aprobadas por la máxima autoridad de la entidad.

Un ejemplar del Manual aprobado deberá remitirse a la Corte de Cuentas de la República, para efectos de agregarlo en el archivo permanente, así como las actualizaciones que se realicen.

Distrito de Santiago de María, Usulután Norte, Usulután 27 de Junio de 2024

Luz María Cruz Torres
Alcaldesa Municipal

Álvaro Bladimir Granillo Baires
Jefe de Auditoría Interna