



Manual de

Auditoría Interna

**Consejo Nacional
de Concesiones**

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	3
1. OBJETIVO DEL MANUAL	4
2. ESTRUCTURA DEL MANUAL	4
3. ALCANCE DEL MANUAL.....	4
3.1. PROCESOS DE APOYO A LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA	4
3.1.1. PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA	4
3.1.2. MEJORAMIENTO CONTINUO.....	4
3.2. PROCESOS SUSTANTIVOS	4
3.2.1. AUDITORÍA	5
3.2.2. PREVENTIVOS	5
4. RESPONSABLES DEL MANUAL	5
5. POLÍTICAS GENERALES SOBRE LA GESTIÓN DE LA AUDITORÍA INTERNA...5	5
5.1. POLÍTICA PO-G-001 CONCEPTO DE AUDITORÍA INTERNA	5
5.2. POLÍTICA PO-G-002 COMPETENCIAS Y JUICIO PROFESIONAL EN AUDITORÍA	6
5.3. POLÍTICA PO-G-003 APLICACIÓN DEL ESCEPTICISMO PROFESIONAL.....	7
5.4. POLÍTICA PO-G-004 APTITUD Y DEBIDO CUIDADO PROFESIONAL	8
5.5. POLÍTICA PO-G-005 PROGRAMA DE CAPACITACIÓN DE LA AUDITORÍA	8
INTERNA.....	8
5.6. POLÍTICA PO-G-006 ESTABLECIMIENTO DE POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS	9
5.7. POLÍTICA PO-G-007 PROGRAMA DE ASEGURAMIENTO Y MEJORA DE LA	9
CALIDAD	9
5.8. POLÍTICA PO-G-008 ROLES Y NIVELES DE ASEGURAMIENTO Y MEJORA DE	10
LA CALIDAD.....	10
5.8.1. POLÍTICA PO-G-008-001 ROL DEL AUDITOR INTERNO	11
5.8.2. POLÍTICA PO-G-008-002 ROL DEL AUDITOR ENCARGADO	11
5.8.3. POLÍTICA PO-G-008-003 ROL DEL PERSONAL DE APOYO	11
5.9. POLÍTICA PO-G-009 ALINEACIÓN DE LOS SERVICIOS CON LA PLANIFICACIÓN	11
ESTRATÉGICA Y OPERATIVA	11
6. SERVICIOS DE AUDITORÍA	12
6.1. ETAPAS DEL SERVICIO DE AUDITORÍA: AGREGANDO VALOR	12
6.1.1. PLANIFICACIÓN	13
6.1.2. EXAMEN.....	13
6.1.3. COMUNICACIÓN DE RESULTADOS.....	14
6.1.4. SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES.....	14
7. POLÍTICAS GENERALES SOBRE EL SERVICIO DE AUDITORÍA.....	15
7.1. POLÍTICA PO-G-010 TIPOS DE SERVICIO DE AUDITORÍA.....	15
7.1.1. POLÍTICA PO-G-010-001 AUDITORÍA OPERATIVA.....	15
7.1.2. POLÍTICA PO-G-010-002 AUDITORÍA DE CARÁCTER ESPECIAL	16
7.1.3. POLÍTICA PO-G-010-003 AUDITORÍA DE INFORMACIÓN FINANCIERA	16
7.2. POLÍTICA PO-G-011 ANÁLISIS DE INDICIOS DE EVENTUALES HECHOS	17
IRREGULARES	17

7.3. POLÍTICA PO-G-012 RAZONES PARA SUSPENDER UN SERVICIO DE AUDITORÍA EN EJECUCIÓN	17
7.4. POLÍTICA PO-G-013 MANIFESTACIÓN DE IMPEDIMENTOS PARA REALIZAR AUDITORÍAS.....	18
7.5. POLÍTICA PO-G-014 UTILIZACIÓN DE UN ESPECIALISTA INTERNO O EXTERNO	18
7.6. POLÍTICA PO-G-015 TÉCNICAS Y PRÁCTICAS DE AUDITORÍA	19
7.7. POLÍTICA PO-G-016 EVIDENCIA DE AUDITORÍA	20
7.7.1. POLÍTICA PO-G-016-001 EXPEDIENTE DEL SERVICIO	21
7.7.2. POLÍTICA PO-G-016-002 EXPEDIENTE ELECTRÓNICO	22
7.7.3. POLÍTICA PO-G-016-003 SOPORTE FÍSICO PROVISIONAL	23
7.7.4. POLÍTICA PO-G-016-004 ANÁLISIS DE LA PERTINENCIA Y RELEVANCIA DE LA DOCUMENTACIÓN RECIBIDA DEL AUDITADO	24
7.7.5. POLÍTICA PO-G-016-005 ACCESO A LA INFORMACIÓN DE SERVICIOS DE AUDITORÍA	24
7.8. POLÍTICA PO-G-017 ARCHIVO PERMANENTE	25
7.9. POLÍTICA PO-G-018 PAPELES DE TRABAJO	26
7.9.1. POLÍTICA PO-G-018-001 ESTRUCTURA DE LAS CÉDULAS DE TRABAJO	27
7.9.2. POLÍTICA PO-G-018-002 FIRMAS EN LOS PAPELES DE TRABAJO	28
8. TÉRMINOS USADOS EN EL MANUAL DE AUDITORÍA	29

INTRODUCCIÓN

La Auditoría Interna (A.I.), de acuerdo a la Ley General de Control Interno, ejecuta servicios preventivos y de auditoría mediante procesos sistemáticos, independientes y profesionales que proporcionan *“seguridad al ente u órgano, puesto que se crea para validar y mejorar sus operaciones. Contribuye a que se alcancen los objetivos institucionales, mediante la práctica de un enfoque sistémico y profesional para evaluar y mejorar la efectividad de la administración del riesgo, del control y de los procesos de dirección en las entidades y los órganos sujetos a esta Ley. Dentro de una organización, la auditoría interna proporciona a la ciudadanía una garantía razonable de que la actuación del jerarca y la del resto, de la administración se ejecuta conforme al marco legal y técnico y a las prácticas sanas”*¹. Adicionalmente a estos servicios de auditoría, la Auditoría Interna realiza servicios internos de planificación y mejoramiento continuo, los cuales tienen como objetivo aumentar la calidad de los productos brindados.

Ante la necesidad de estandarizar, simplificar y facilitar la ejecución de los procesos que realiza la A.I. para la ejecución de sus servicios, se crea el presente Manual de Auditoría Interna, el cual permitirá agilizar la inducción de nuevos funcionarios, la unificación de conceptos, el conocimiento de los procesos para los interesados, la economía de recursos, el cumplimiento de las regulaciones para el ejercicio de la Auditoría Interna; facilitando el análisis administrativo para la mejora continua de los procesos.

El Manual está estructurado en un nivel, en el cual se definen los lineamientos generales de la A.I. referentes a la ejecución de servicios. Es importante considerar que, ante los constantes cambios en las tendencias de auditoría, este Manual y sus componentes deben ser revisados y actualizados de manera periódica, para garantizar la optimización constante de sus procesos y la calidad de los productos de la A.I.

¹ Ley 8292 “Ley General de Control Interno”, La Gaceta Diario Oficial de la República de Costa Rica, 4 de setiembre 2002.

1. OBJETIVO DEL MANUAL

Describir las actividades y políticas que se deben seguir para la ejecución de los procesos sustantivos y de apoyo de la Auditoría Interna, para asegurar su uniformidad, hacer un uso económico, eficaz y eficiente de sus recursos, y garantizar el cumplimiento del marco normativo que regula el ejercicio de la profesión.

2. ESTRUCTURA DEL MANUAL

El Manual ha sido estructurado en un nivel documental, en el cual se describen las políticas generales que guían la gestión de la A.I. y menciona los procesos sustantivos y de apoyo que se desarrollan.

3. ALCANCE DEL MANUAL

Los trabajos realizados por la Auditoría Interna se clasifican como procesos de apoyo y sustantivos, los primeros son los que se ejecutan para la administración y mejoramiento de los procesos internos de la A.I. y los segundos son los que se brindan para la mejora y aseguramiento de los procesos ejecutados por la Administración Activa. A continuación, se detalla esta clasificación.

3.1. Procesos de apoyo a la actividad de auditoría

3.1.1. Planificación de la Auditoría

Corresponde a los procesos sistemáticos y documentados para la planificación de la A.I. Estos servicios abarcan los ámbitos estratégico y operativo, y consideran la determinación del universo de auditoría, los riesgos institucionales, los factores críticos de éxito y otros criterios relevantes. Su alcance comprende la formulación, ejecución, control y evaluación de resultados de los planes establecidos.

3.1.2. Mejoramiento continuo

Consiste en los procesos desarrollados para el diseño, mantenimiento, actualización y mejora del sistema de aseguramiento de calidad de la Auditoría Interna, el cual se desarrolla para considerar y dar respuesta a los riesgos asociados con la calidad del trabajo desarrollado. Estos servicios pueden incluir diseño, aplicación y mejora de las políticas y metodologías de trabajo que se deben aplicar en los diferentes tipos de auditoría y evaluaciones internas y externas para el programa de aseguramiento de calidad.

3.2. Procesos sustantivos

3.2.1. Auditoría

Corresponde a los procesos sistemáticos, independientes y profesionales desarrollados para obtener y evaluar objetivamente evidencia que compruebe que los hechos y eventos de diversa naturaleza, tengan un grado de correspondencia con un marco de referencia de criterios aplicables y comunicar los asuntos determinados, así como las conclusiones y recomendaciones a la Administración para mejorar la gestión y la toma de decisiones. Estos servicios consisten en auditorías de carácter especial, operativas y de información financiera.

3.2.2. Preventivos

Se refieren a los servicios en los que la Auditoría Interna provee elementos de juicio para la preparación y formación de la voluntad administrativa, sin sesgo de coadministración al Jerarca y Titulares Subordinados o los alerta sobre posibles riesgos y consecuencias de conductas o actuaciones que podrían estar contraviniendo el ordenamiento jurídico y técnico o poniendo en riesgo a la Institución, siempre que sean del conocimiento de la A.I. y se refieran a asuntos de su competencia. Estos servicios son las asesorías, advertencias y autorización de libros.

4. RESPONSABLES DEL MANUAL

Es responsabilidad del Auditor Interno vigilar que se elaboren, implementen y actualicen de manera permanente los manuales y políticas para guiar la actividad de auditoría interna en la prestación de los diferentes servicios, así como apoyar la aplicación del programa de aseguramiento de calidad de la A.I.

Además, es responsable de velar porque el Equipo de Auditoría ejecute los servicios cumpliendo las políticas y procedimientos establecidos, además le corresponderá determinar la existencia o necesidad de incorporar nuevas versiones a los documentos que conforman este Manual.

Es responsabilidad de todos los funcionarios que conforman la A.I, aplicar las políticas establecidas en el Manual, así como indicar las situaciones en que por la naturaleza del servicio no se puede ejecutar tal y como se han establecido.

5. POLÍTICAS GENERALES SOBRE LA GESTIÓN DE LA AUDITORÍA INTERNA

Las siguientes son las políticas que orientan la función de la A.I.

5.1. Política PO-G-001 Concepto de Auditoría Interna

01. Se entenderá como la actividad independiente, objetiva y asesora, que proporciona seguridad al ente u órgano al que pertenece, dado que se crea para validar y mejorar sus operaciones. Contribuye a que se alcancen los objetivos institucionales, mediante la práctica de un enfoque sistémico y profesional para evaluar y mejorar la efectividad

de la administración del riesgo, del control y de los procesos de dirección. Dentro de una organización, la Auditoría Interna proporciona a la ciudadanía una garantía razonable de que la actuación del Jерarca y del resto de la Administración se ejecutan conforme al marco legal, técnico y a las sanas prácticas.

5.2. Política PO-G-002 Competencias y juicio profesional en auditoría

01. Se considerará como competencia a la capacidad de un individuo para realizar un trabajo o tarea adecuadamente; las competencias constituyen una combinación de conocimientos, habilidades y actitudes que son necesarias para el buen desempeño del trabajo.
02. Para los funcionarios de la A.I. se deberán desarrollar las siguientes diez competencias claves²:
 - Ética profesional
 - Gestión de la Auditoría Interna
 - Conocimiento técnico en la aplicación del marco normativo para el ejercicio de la profesión
 - Gobierno, riesgo y control
 - Visión de negocio
 - Comunicación
 - Persuasión y colaboración
 - Pensamiento crítico
 - Entrega de los trabajos de Auditoría Interna
 - Mejora e innovación
03. Se entenderá como juicio profesional en auditoría, el desarrollo de competencias en relación con los hechos y circunstancias presentadas, que permiten lograr juicios razonables.
04. El juicio profesional será esencial para la interpretación de los requisitos éticos relevantes y las normas para el ejercicio de la profesión, así como para la toma de decisiones durante el desarrollo de los servicios de la A.I.
05. El juicio profesional será necesario en particular para los procesos sustantivos de las A.I, en relación con decisiones sobre:
 - Costo beneficio de las acciones
 - Importancia relativa, materialidad y riesgo de auditoría
 - La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría
 - La determinación de si la evidencia obtenida es suficiente y apropiada

² Anexo No. 1 "El Marco Global de Competencias de Auditoría Interna del IIA".

- La calificación de los criterios evaluados
 - La extracción de conclusiones sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida
06. El juicio profesional ejercido a lo largo de la auditoría deberá ser adecuadamente documentado, de manera que un auditor experimentado, sin previa conexión con el servicio, entendería los juicios profesionales realizados para llegar a conclusiones similares sobre los asuntos importantes. El juicio profesional no será usado como justificación para decisiones que no son compatibles con los hechos y circunstancias de trabajo que no son respaldadas con suficiente y apropiada evidencia.
07. La aplicación del juicio profesional deberá estar enmarcada dentro de los siguientes parámetros:
- Ajustarse a la debida diligencia profesional
 - Alineación con el ordenamiento jurídico y técnico aplicable
 - Tener en consideración los objetivos generales y específicos del servicio
 - Valorar elementos como el costo beneficio de las acciones, el riesgo de auditoría, la importancia relativa, la materialidad y la evidencia disponible al momento de tomar la decisión

5.3. Política PO-G-003 Aplicación del escepticismo profesional

01. Se entenderá como escepticismo profesional la actitud que incluye posición indagadora, estar alerta a las condiciones que pueden favorecer la ocurrencia de datos erróneos ya sea por un error o por fraude, además del análisis crítico de la evidencia obtenida, al cuestionar la existencia de contradicciones, la fiabilidad de los documentos y las respuestas a indagaciones y cualquier otra evidencia obtenida de la Administración Activa; tomando en cuenta las circunstancias.
02. El escepticismo al ejecutar los procesos de auditoría garantizará el adecuado ejercicio del juicio profesional, y se manifestará en las acciones que todos los miembros del equipo realicen. A pesar de que este corresponde a un estado mental, a menudo se muestra en las diversas conversaciones que mantiene el Equipo de Auditoría con la Administración Activa, por lo que es requerida su documentación.
03. El Equipo de Auditoría aceptará que los registros y documentos son auténticos, salvo que tenga motivos para creer lo contrario. No obstante, la convicción de que la Administración Activa es honesta e íntegra no exime al Equipo de Auditoría de la necesidad de mantener un escepticismo profesional ni le permite conformarse con evidencia de auditoría que no sea convincente para la obtención de una seguridad razonable.
04. En casos de duda sobre la fiabilidad de la información o de existencia de indicios de posibles hechos irregulares, el Equipo de Auditoría, junto con el Auditor Interno, analizarán la situación y, con el apoyo técnico y legal pertinente, decidirán si se

desestima el indicio, si se traslada a otra instancia competente o si de acuerdo con los recursos y prioridades de fiscalización de su universo auditable procede a ejecutar una investigación más profunda sobre los hechos.

5.4. Política PO-G-004 Aptitud y debido cuidado profesional

01. Se considerará que el Equipo de Auditoría tiene la aptitud deseada para desarrollar los servicios de auditoría cuando en su conjunto tengan la formación, los conocimientos, las aptitudes, destrezas, credenciales, y otras cualidades y competencias necesarias para cumplir con sus responsabilidades individuales.
02. Se entenderá como debido cuidado profesional, el abordar los asuntos referidos al juicio profesional con escepticismo profesional, diligencia, integridad y atención, manteniendo su aptitud durante el desarrollo del servicio y con apego a la normativa legal y técnica aplicable y a los procedimientos de la A.I.
03. El Equipo de Auditoría deberá mantener la competencia, independencia y un estado objetivo de la mente en todos los asuntos relacionados con la realización del servicio de auditoría, deberán ser honestos, imparciales y objetivos para abordar los problemas y alcanzar las conclusiones.
04. Como parte del ejercicio del cuidado profesional, el Equipo de Auditoría deberá considerar la posible existencia de ineficiencias, malos usos, errores, exclusiones, incompetencia, conflictos de intereses o fraude; no obstante, el cuidado profesional implica prudencia y competencia razonables, pero no la infalibilidad ni una actuación extraordinaria, es decir, no puede brindar una seguridad absoluta de que no existan irregularidades e incumplimientos.

5.5. Política PO-G-005 Programa de capacitación de la Auditoría Interna

01. El programa de capacitación de la A.I., debe tener como objetivo perfeccionar los conocimientos, aptitudes y otras competencias del Equipo de Auditoría, mediante la participación en programas de educación y la capacitación profesional continua.
02. En el programa de capacitación deben ser consideradas las acciones para ampliar conocimiento referente a los siguientes aspectos: la normativa técnica y jurídica relacionada con la Auditoría Interna en el Sector Público; el desarrollo de habilidades técnicas como investigación, procesos de negocio, administración de proyectos, gobierno, riesgo y control, recolección y análisis de datos; herramientas y técnicas para resolver problemas; habilidades personales como persuasión, comunicación, liderazgo, trabajo en equipo, manejo de cambios y resolución de conflictos; además de conocimientos en áreas específicas como contabilidad y finanzas, así como en regulaciones legales y económicas. Dicha capacitación debe ir dirigida a todo el personal que realiza labores de auditoría.

03. El Equipo de Auditoría debe tener conocimientos suficientes para evaluar el riesgo de fraude y la forma en que se gestiona por parte de la organización, no obstante, no es de esperar que tengan conocimientos similares a los de aquellas personas cuya responsabilidad principal es la detección e investigación del fraude.
04. El Equipo de Auditoría debe tener conocimientos suficientes de los riesgos y controles clave en tecnología de la información y de las técnicas de auditoría disponibles basadas en tecnologías que le permitan desempeñar el trabajo asignado. Sin embargo, no se espera que todos los auditores internos tengan la experiencia de aquel auditor interno cuya responsabilidad fundamental es la auditoría de tecnología de la información.

5.6. Política PO-G-006 Establecimiento de políticas y procedimientos

01. El Auditor Interno es el responsable de establecer y velar por la aplicación de políticas y procedimientos para guiar las actividades de la A.I. en la prestación de sus servicios.
02. Las políticas y procedimientos deben ser congruentes con el tamaño, complejidad y organización de la A.I.; éstos deben mantenerse actualizados y ser de conocimiento de todos los funcionarios de la A.I.

5.7. Política PO-G-007 Programa de aseguramiento y mejora de la calidad

01. El Auditor Interno como superior jerárquico de la A.I., es el responsable por el establecimiento, cumplimiento y mantenimiento del programa de aseguramiento y mejora de la calidad, así como de la designación de los recursos para llevarla a cabo y de promover una cultura interna basada en el reconocimiento de que la calidad es esencial en el desempeño de los trabajos.
02. El programa de aseguramiento y mejora de la calidad corresponde a las labores que se ejecutan durante cada una de las actividades del proceso de auditoría, con el propósito de asegurar que los insumos, las tareas realizadas y los productos generados cumplan oportunamente con los estándares profesionales y con los requerimientos establecidos en la normativa bajo un enfoque de efectividad y mejoramiento continuo.
03. Es responsabilidad de todos los funcionarios de la Auditoría Interna cumplir con el programa de aseguramiento y mejora de la calidad, programar sesiones de trabajo para ese fin y acatar las observaciones y correcciones indicadas por el Auditor Interno, así como manifestar cualquier impedimento que pudiese comprometer la objetividad en la aplicación de este sistema.

04. El programa de aseguramiento y mejora de la calidad funcionará como un sistema de control de la calidad, que considerará y responderá a los riesgos asociados con la calidad del trabajo desarrollado e incluirá evaluaciones internas y externas, las cuales deben realizarse de conformidad con las directrices que al respecto emita la Contraloría General de la República.
05. Las evaluaciones internas se ejecutarán en dos tipos de niveles, a saber, las revisiones periódicas ejecutadas mediante autoevaluación; y las revisiones continuas del desempeño mediante puntos de control y supervisión insertados en el flujo de trabajo para los distintos servicios.
06. Las revisiones continuas del desempeño deben estar referidas al menos a los siguientes aspectos:
 - a) Evaluación del riesgo de la auditoría interna
 - b) Seguimiento del plan de trabajo anual
 - c) Aplicación uniforme de políticas y procedimientos
 - d) Supervisión y autocontrol de las labores de auditoría interna
 - e) Medición y análisis de indicadores de gestión
 - f) Informes de desempeño.

5.8. Política PO-G-008 Roles y niveles de aseguramiento y mejora de la calidad

01. El Auditor Interno podrá definir diferentes niveles de aseguramiento de calidad para los servicios a ejecutar, según su clasificación y los puntos o elementos claves a diferenciar, no obstante, todos los miembros del equipo deben contribuir a la cultura orientada a la calidad de la A.I., y asegurarse que su trabajo se realiza profesionalmente.
02. El Auditor Interno es el responsable del sistema de control de calidad de la Auditoría Interna, así como promover que el Equipo de Auditoría se enfoquen en la calidad, a través de la consistencia, transparencia y priorización de la calidad en el desarrollo del trabajo, además de monitorear el sistema de control de calidad, para asegurar de manera razonable que sea relevante, adecuado y promueva la efectividad operativa.
03. El Auditor Encargado del servicio debe ejercer un liderazgo operativo con respecto al aseguramiento de la calidad, debe cumplir con el sistema de control de calidad establecido, guiar al personal de apoyo en la consecución de los objetivos del servicio, y cumplir con los métodos de trabajo, las políticas, estándares profesionales y de calidad establecidos en la Unidad.
04. El Personal de apoyo también ejerce un rol operativo de relevancia para el aseguramiento de la calidad, por lo que debe estar comprometido con el cumplimiento del marco ético y operativo para la ejecución de los servicios de la A.I.

5.8.1. Política PO-G-008-001 Rol del Auditor Interno

01. El Auditor Interno, entre las funciones que le corresponden en el desarrollo de los servicios de auditoría, deberá garantizar la dotación de los recursos necesarios para que el resto del Equipo de Auditoría realice de forma eficiente el trabajo asignado.
02. Es el responsable de seleccionar al Equipo de Auditoría, considerando la experiencia, conocimiento y competencias que en conjunto garantizan la calidad en la aplicación del juicio profesional y los procesos establecidos.
03. Tendrá la función de definir las acciones a tomar cuando un miembro del Equipo de Auditoría que realiza un servicio, manifieste la existencia de un impedimento que afecte su independencia y objetividad.
04. Debe determinar las acciones a seguir ante la existencia de discrepancias entre el Equipo de Auditoría y la Unidad Auditada, así como decidir si en el caso de que se requiera suspender la ejecución del servicio, las circunstancias detectadas son fundamento suficiente para respaldar la decisión.

5.8.2. Política PO-G-008-002 Rol del Auditor Encargado

01. Este rol es el responsable de asegurar que los servicios se lleven a cabo de acuerdo con los procedimientos establecidos, el programa de aseguramiento y las normas para el ejercicio profesional, es por lo tanto el responsable de la ejecución del servicio.
02. Se encargará de ejecutar las actividades establecidas en los procedimientos para la realización de los servicios, y en el caso de que el equipo cuente con roles de personal de apoyo y asistencial asigna, revisa y da seguimiento a las tareas garantizando la ejecución de los servicios en tiempo y calidad.

5.8.3. Política PO-G-008-003 Rol del personal de apoyo

01. Los funcionarios asignados a este rol tienen la función de colaborar en la ejecución de las actividades del procedimiento según la distribución y coordinación del Auditor Encargado, estas funciones corresponderán al procesamiento y análisis de la información.
02. Un servicio de auditoría puede ser desarrollado sin personal de apoyo, esto se determinará a partir del alcance y especialidad del servicio.

5.9. Política PO-G-009 Alineación de los servicios con la planificación estratégica y operativa

01. El Auditor Interno debe establecer los planes estratégicos y operativos de la A.I. basados en los riesgos y las metas institucionales, el universo de auditoría, los

factores críticos de éxito y otros criterios relevantes, a fin de determinar las prioridades de la actividad de auditoría interna.

02. Para la planificación estratégica y operativa, se debe tener en cuenta el enfoque de gestión de riesgos de la organización, incluyendo los niveles de aceptación de riesgos establecidos por el Jerarca para las diferentes actividades o partes de la organización.
03. Si no existe por parte de la Administración un enfoque de riesgos, el Auditor Interno utilizará su propio juicio y el del Equipo de Auditoría sobre los riesgos; para ello se considerará la necesidad de solicitar a la Administración la validación de estas valoraciones.
04. Los planes operativos deben estar basados en una evaluación de riesgos documentada, realizada al menos anualmente. El Auditor Interno debe revisar y ajustar el plan, cuando sea necesario, como respuesta a los cambios en el giro de negocio institucional, los riesgos, las operaciones, los programas, los sistemas y los controles.
05. Los planes operativos deberán ser incluidos en el Sistema Integrado Argos.
06. Durante la ejecución del servicio de auditoría, se requiere mantener una alineación con el plan de trabajo anual de la A.I., de manera que éste sea su marco de referencia.
07. Para los servicios de auditoría que se requieran realizar y que no fueron formulados durante la planificación operativa anual, se deberán incluir en el Sistema Integrado Argos, en el cual el Auditor Interno plantearán los parámetros para realizar la asignación al Equipo de Auditoría.
08. Todas las inclusiones, traslados y eliminaciones de servicios de auditoría y los cambios relacionados con el nombre, el objetivo y las fechas de inicio y finalización que se requieran, deberán ser documentados en el Sistema Integrado Argos. Además, cualquiera de estas acciones será considerada una modificación al plan y se reportará como tal a la Contraloría General de la República mediante la actualización de los datos en el Sistema de Planes de Trabajo para las Auditorías Internas (PAI) una vez finalizada la etapa de examen del servicio; estas modificaciones también deberán ser comunicadas al Jerarca de manera oportuna.

6. SERVICIOS DE AUDITORÍA

6.1. Etapas del servicio de auditoría: Agregando valor

Para los servicios de auditoría que brinda la A.I. se distinguen tres fases o etapas, a saber: planificación, examen y comunicación de resultados, cada una de ellas está

compuesta por procesos que agregarán valor al producto final. Además, todas estas fases deberán documentarse en el Sistema Integrado Argos.

Para un mayor entendimiento, a continuación, se describen las fases³:

6.1.1. Planificación

El objetivo de esta etapa es obtener un conocimiento del asunto auditado vinculado con el objetivo y alcance de la auditoría, así como la comprensión del sistema de control interno, el riesgo de auditoría, y la identificación específica y validación de los criterios de auditoría que se aplicarán.

La planificación de la auditoría debe promover los siguientes elementos:

- Permitir un normal desarrollo del proceso de manera que se facilite su administración
- Un uso eficiente de los recursos asignados a la auditoría
- Flexibilidad para incorporar los ajustes que correspondan durante su desarrollo

En esta fase se debe elaborar un programa de trabajo en el que se definan los procedimientos de auditoría por aplicar y finalizará, cuando el Equipo de Auditoría presente el Plan General de la Auditoría (PGA), el cual servirá de fundamento para la actividad de examen. En dicho PGA se debe describir el marco de referencia de la Auditoría, detallar la viabilidad, relevancia, objetivo, alcance y período objeto de examen de la auditoría, así como un resumen de los riesgos considerados para la selección del enfoque de auditoría para el examen; igualmente se deben detallar los recursos humanos, financieros, tecnológicos y físicos requeridos y un cronograma actualizado de la auditoría.

6.1.2. Examen

En esta fase se ejecutan los programas específicos, lo cual conlleva a realizar pruebas y recolectar evidencia relevante, competente y suficiente para obtener, justificar y presentar apropiadamente las valoraciones para los criterios estudiados y de ser necesario, formular los hallazgos de auditoría, con sus respectivos atributos de condición, causa, criterio y efecto.

Esta actividad finaliza con la generación de los resultados y las conclusiones para los objetivos específicos, los cuales servirán de base para la elaboración del informe de auditoría.

³ Para efectos del Manual de Auditoría Interna, se utilizará el término “fase” para referirse a las actividades del proceso de auditoría que se indican en la Norma 202 Actividades del proceso de auditoría de las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público.

6.1.3. Comunicación de resultados

El objetivo de la comunicación de resultados es la validación de los resultados, conclusiones y recomendaciones de la auditoría con el sujeto auditado y la emisión final de dichos productos. La comunicación puede ser llevada a cabo según la relevancia de los resultados obtenidos, en forma paralela a la actividad de examen, y/o una vez finalizada esta, de acuerdo con el juicio profesional del Auditor Interno.

Las recomendaciones incorporadas en el informe estarán enfocadas en las oportunidades de mejora, en su nivel de admisibilidad y viabilidad, y deberán considerar los siguientes elementos:

- Generar valor público
- Estar fundamentadas en un enfoque de calidad
- Poseer viabilidad jurídica, administrativa, operativa y financiera
- Atacar las causas del problema o condición identificada
- Dirigidas al nivel con la autoridad y responsabilidad pertinente para solventar la deficiencia
- Ser claras, específicas, convincentes y relevantes
- Estar relacionadas con los riesgos relevantes

En la siguiente tabla se resumen las fases del proceso de auditoría, el valor agregado que se pretende dar y los procesos que conllevan.

Tabla 1 Fases del proceso para servicios de auditoría, su valor agregado y sus productos según el Manual de Auditoría

FASE	PLANIFICACIÓN	EXAMEN	COMUNICACIÓN
VALOR AGREGADO	Análisis y comprensión	Deducción y juicio	Mejoramiento de procesos
PROCESOS	Entendimiento de los procesos Identificación de criterios Valoración de riesgo de auditoría	Análisis y evaluación de criterios Generación de resultados y conclusiones	Diseño de propuestas de mejora Obtención de planes de acción para la implementación de mejoras

6.1.4. Seguimiento de recomendaciones

El seguimiento de las recomendaciones contenidas en los informes de auditoría, es una de la etapas del proceso de auditoría, que tiene la finalidad de constatar razonablemente que el sujeto auditado haya cumplido con la implementación de las medidas pertinentes, no obstante se extrae del flujo de trabajo antes descrito y se considerará como un nuevo servicio, dado que la programación de su ejecución dependerá de los plazos establecidos

en el informe de auditoría o acordados con la Administración, además que requiere la definición de la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas por realizar así como un proceso de comunicación de los resultados del seguimiento.

El sujeto auditado es responsable tanto de la acción correctiva como de dar el seguimiento a las recomendaciones recibidas de las A.I., de manera efectiva y en los plazos establecidos; corresponde a la A.I. comunicar al Jerarca sobre las recomendaciones emitidas y acordadas con la Administración que se determinen que han sido incumplidas injustificadamente y otorgar prórrogas para la implementación de los planes de acción cuando se demuestre una causa justificada.

Como parte del proceso de planificación anual de la A.I., se determinará cuáles servicios de seguimiento los realizará el equipo que ejecutó la auditoría y cuáles realizará un equipo diferente al que ejecutó el servicio; en este último caso, es importante establecer los mecanismos de comunicación y coordinación que sean pertinentes y oportunos; para que quienes van a ejecutar el seguimiento estén informados sobre puntos claves relativos a la ejecución de la auditoría.

7. POLÍTICAS GENERALES SOBRE EL SERVICIO DE AUDITORÍA

7.1. Política PO-G-010 Tipos de servicio de Auditoría

01. Los servicios de auditoría se clasificarán, según sus objetivos, en: de información financiera, operativa y de carácter especial. Cuando exista coincidencia entre auditorías de diferentes tipos, la clasificación concreta de la auditoría dependerá del propósito fundamental de ésta.
01. La A.I. mediante el enfoque sistemático, objetivo y basado en riesgos, debe contribuir a la mejora de procesos, para lo cual es necesario que sus servicios se brinden de manera proactiva, con nuevas perspectivas en pro de la generación de valor para la Institución. Además, es necesario que el Equipo de Auditoría comprenda las características del negocio para desarrollar evaluaciones que sean de utilidad, y pueden utilizar como guía de su evaluación los marcos de referencia existentes sobre gobierno, gestión de riesgos y control.

7.1.1. Política PO-G-010-001 Auditoría operativa

01. La Auditoría Operativa, conocida como auditoría de desempeño, de rendimiento o de gestión, se entenderá como el tipo de auditoría que evalúa los niveles de economía, eficacia y eficiencia de la gestión que se está auditando, ya sea desde la perspectiva de procesos y/o de resultados, y va más allá de la frontera del sistema, para establecer la vinculación entre el sistema auditado, el mandato institucional y la necesidad pública o requerimiento que se procura atender, así como la articulación

realizada por la administración pública (política pública, programa, proyecto, acción pública) definido para atender esa necesidad. El Equipo de Auditoría debe emitir su juicio profesional sobre el proceso auditado, los resultados y/o los efectos e impactos del sistema.

02. El Equipo de Auditoría debe considerar los siguientes elementos al realizar un servicio de auditoría operativa:
 - a) El equipo de auditores debe estar integrado por profesionales con los conocimientos, competencias y experticia requerida para el servicio de auditoría. Dicho marco no necesariamente debe ser idéntico a las competencias requeridas para el gestor del proceso, sino para su revisión o evaluación.
 - b) La fase de planificación debe ser exhaustiva para entender con total claridad el sistema, sus resultados, actores e interacciones.
 - c) Por el nivel de complejidad que implica evaluar los resultados e impactos, es preferible enfocar el servicio primeramente a la evaluación del proceso y los productos del sistema auditado.

7.1.2. Política PO-G-010-002 Auditoría de carácter especial

01. Corresponde al tipo de auditoría con enfoque de cumplimiento, que se realizará para verificar que las actividades de los sujetos auditados se ejecuten de conformidad con las leyes, reglamentos u otras normativas que las regulan, tales como resoluciones, políticas, lineamientos, directrices, códigos, contratos, convenios, procedimientos u otros criterios considerados apropiados por el auditor tales como buenas prácticas aceptadas internacionalmente o por el sector o industria.
02. Las auditorías de cumplimiento pueden abarcar una extensa gama de materias controladas, tales como aspectos de orden contable-financiero, presupuestario, administrativo, económico, jurídico, control interno y otras temáticas relacionadas con la Hacienda Pública.
03. En este tipo de servicio de auditoría se excluye el estudio, sea de oficio o por denuncia, de indicios de fraude o corrupción, o presuntos actos ilícitos que podrían generar alguna responsabilidad (administrativa, civil o penal) en los sujetos pasivos; este tipo de servicios será abordado mediante los “Lineamientos Generales para el análisis de presuntos hechos irregulares”⁴.

7.1.3. Política PO-G-010-003 Auditoría de información financiera

01. Como parte del análisis del negocio y de las necesidades de la Administración Activa o Reguladores Externos, la A.I. debe considerar la necesidad de realizar servicios de

⁴ Resolución R-DC-102-2019 de las trece horas del catorce de octubre de dos mil diecinueve.

auditoría para los riesgos críticos relacionados con la calidad de la información financiera, así como los procesos para su generación.

02. Se clasificarán como auditorías financieras, de acuerdo a las Normas generales de auditoría para el Sector Público, aquellos servicios cuyo objetivo sea determinar si la información financiera de la entidad (en su conjunto, de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos, incluyendo la revisión de información financiera intermedia) se presenta de conformidad con el marco de referencia de emisión de información financiera y regulatorio aplicable, a efectos de verificar criterios de propiedad, existencia, integridad, exactitud, valuación, presentación y revelación.
03. El usuario principal de los resultados de estos servicios será el Jearca y los Titulares Subordinados de la Institución, pues a pesar de que, por el principio de transparencia, sus informes son de acceso público, la A.I. forma parte de la estructura de la organización, de manera que dichos informes no son equivalentes ni podrán sustituir el dictamen u opinión brindado por un auditor externo independiente (profesionales autorizados que laboran de forma unipersonal u organizados por medio de despachos o firmas de auditoría, órganos de supervisión o de fiscalización superior). La A.I. en el ejercicio de la auditoría financiera emitirá como producto final informes con una conclusión sobre el objetivo trazado, incluyendo, de ser necesario, resultados y recomendaciones para fortalecer el sistema de gestión y control de información financiera.
04. Las auditorías sobre gestión financiera, tipo análisis financieros, sostenibilidad financiera y similares, serán catalogadas por tipo de auditoría según el objetivo principal de estas. Por ejemplo, si el objetivo es determinar niveles de eficacia y/o eficiencia del proceso de gestión financiera, la auditoría será operativa; si el propósito es evaluar los controles del sistema de información financiera, la auditoría será de carácter especial.

7.2. Política PO-G-011 Análisis de indicios de eventuales hechos irregulares

01. En cualquier momento durante la realización de un servicio, el Equipo de Auditoría puede llegar a tener conocimiento de la presencia de indicios de eventuales hechos irregulares en cuyo caso, se deberán aplicar los lineamientos o normativa vigente que sobre el particular haya emitido la Contraloría General de la República.

7.3. Política PO-G-012 Razones para suspender un servicio de auditoría en ejecución

01. Un servicio de auditoría que ya esté en ejecución puede ser suspendido por dos razones:
 - a) Como parte de la fase de planificación de la auditoría se considera que es inviable, es decir, al considerar los factores de disponibilidad de los criterios para

evaluar, conocimientos y habilidades del Equipo de Auditoría, disponibilidad de herramientas técnicas, disponibilidad de la evidencia (información) y el nivel de estabilidad del área de examen, se considera que no es factible lograr el objetivo planteado para el servicio.

- b) En algún momento de la ejecución de la Auditoría, distinto a la finalización de la planificación, surgen condiciones que tornen totalmente inviable la continuación del servicio.
02. El Auditor Interno junto con el Asistente de Auditoría, elaborarán comunicación formal, indicando los motivos que explican la imposibilidad de continuar con el servicio; el Auditor Interno dará su aprobación. En estos casos, se comunicará a la Administración Activa, que se ha resuelto no continuar con la realización del servicio junto con los argumentos que respaldan dicha decisión, sin perjuicio de que posteriormente se pueda retomar.
03. El expediente de auditoría con que se cuente se adjuntará a la razón de archivo; el cual debe estar vinculado, referenciado, ordenado y completado con la información que se hubiese recibido o generado hasta el momento en que se decidió el fin del servicio.

7.4. Política PO-G-013 Manifestación de impedimentos para realizar auditorías

01. Una vez realizada la asignación del servicio y durante el proceso de planificación y examen, el Equipo de Auditoría que realiza el servicio deberá manifestar al Auditor Interno la existencia de cualquier impedimento que pueda afectar su independencia y objetividad de hecho o apariencia, para lo cual utilizará el Formulario F-001 “**Acta de manifestación de impedimentos para realizar servicios de auditoría interna**”⁵, en caso de que no existan impedimentos, deberá completar el Formulario F-002 “**Acta de manifestación de no impedimentos para realizar servicios de auditoría interna**”⁶, ambos documentos deberán incluirse como parte del legajo del servicio de auditoría.
02. Ante la manifestación de un impedimento para realizar un servicio por parte del Equipo de Auditoría, el Auditor Interno decidirá las acciones a tomar para garantizar la consecución del objetivo del servicio con independencia y objetividad. En caso de que el impedimento sea aplicable al Auditor Interno, este deberá comunicar al Jefe la imposibilidad de realizar el servicio.

7.5. Política PO-G-014 Utilización de un especialista interno o externo

01. El Equipo de Auditoría deberá contar en su conjunto con la adecuada competencia, conocimiento y experiencia para las áreas de riesgo inherente alto, por lo que es

⁵ Ver Anexo No.2

⁶ Ver Anexo No. 3

necesario tener en consideración que la A.I. puede utilizar especialistas internos o externos, para apoyar la realización del servicio, siempre y cuando se trate de personal calificado y con la competencia profesional demostrada en sus áreas de especialización y que no tenga impedimentos que afecten su independencia y objetividad.

02. Sin embargo, la persona con dicha especialización no se considerará miembro del equipo si su participación en el servicio se limita a consultas, para estos casos, la opinión que se brinde deberá documentarse, ya sea en una minuta de reunión, un oficio formal o un informe técnico, según corresponda.

7.6. Política PO-G-015 Técnicas y prácticas de auditoría

01. El Equipo de Auditoría definirá para cada servicio de auditoría, con base en su juicio profesional, el tipo de prueba, las técnicas y prácticas de auditoría o métodos de recolección de datos que mejor se ajusten al objetivo y alcance de servicio, así como la cantidad necesaria para respaldar los resultados, además, deberá velar por la validez y fiabilidad de los métodos utilizados para recoger y analizar datos.
02. El Equipo de Auditoría puede combinar las técnicas y prácticas de auditoría para obtener tanto datos cuantitativos como cualitativos.
03. Independientemente del tipo de servicio que se esté ejecutando, el Equipo de Auditoría debe considerar el uso de las técnicas de auditoría asistidas por el computador, con el propósito de identificar mecanismos ágiles para la obtención y análisis de la evidencia. Para esos efectos, de previo a la ejecución de dichas técnicas, deberá evaluar los controles asociados a las tecnologías por acceder, para determinar el nivel de confianza que se puede depositar en la información contenida en las bases de datos de la entidad auditada.
04. El Equipo de Auditoría siempre deberá considerar la posibilidad y la importancia de desarrollar trabajo de campo como parte de las técnicas de auditoría por aplicar, dado que la ejecución de procedimientos de auditoría en las áreas auditadas brinda los siguientes beneficios:
 - a) Una más completa y profunda comprensión de los procesos institucionales ejecutados por la unidad o área objeto de auditoría, para efectos del conocimiento del sistema de control interno, la identificación de riesgos, así como asuntos objetos de mejora que puedan convertirse en hallazgos de auditoría.
 - b) Promover una comunicación más fluida con los funcionarios de la unidad o área objeto de auditoría, que permita disminuir los tiempos de espera en la concertación de entrevistas o reuniones, así como los tiempos para la solicitud y recepción de la información, solventando las dudas que surjan en el transcurso de la auditoría.

- c) Aumentar la efectividad de la aplicación de las técnicas y prácticas de auditoría en la unidad o área auditada (tales como la observación, la indagación, la inspección, la intuición, el análisis, etc.) de manera que se logre una comprensión profunda del asunto objeto de auditoría, su impacto y relevancia, sus actores internos y externos, su ordenamiento jurídico y técnico, su entorno económico, sus problemáticas, sus causas y posibles soluciones.
- d) Promover en mayor medida una inmediatez en la detección aspectos susceptibles de mejora y que la construcción del conocimiento del asunto objeto de estudio y su análisis sea compartido directamente por el Equipo de Auditoría, para un mayor enriquecimiento de los productos del servicio.

7.7. Política PO-G-016 Evidencia de auditoría

- 01. La evidencia deberá cumplir con los atributos de competencia, relevancia, pertinencia y suficiencia; será competente si es apta e idónea para sustentar satisfactoriamente los resultados de la evaluación de los criterios del servicio, se considerará relevante si tiene relación lógica y patente con el hecho que se desea demostrar, será pertinente si se ajusta al propósito de los asuntos sujetos a revisión e informados y será suficiente si es la necesaria para sustentar con toda propiedad los hallazgos, conclusiones y las recomendaciones, así como estar basada en hechos, ser adecuada y convincente, de modo que una persona prudente e informada sacaría las mismas conclusiones que el auditor.
- 02. Toda la evidencia que el Equipo de Auditoría utilice debe ser obtenida mediante los medios legales y técnicos aplicables.
- 03. El Equipo de Auditoría se puede apoyar en diferentes tipos de evidencia como son: la física, que se obtiene por la observación directa; la testimonial, que se obtiene por medio de entrevistas orales o escritas en respuesta a las preguntas a través de entrevistas; la documental, que consiste en información de archivos, reportes, manuales e instrucciones, entre otros; y la analítica, que se construye a partir del análisis de información obtenida por diferentes fuentes, y generalmente la prepara el Equipo de Auditoría. En cuanto a la valoración de la calidad y peso de la evidencia, el equipo debe tener en cuenta que la utilización de la evidencia testimonial es limitada, si no está corroborada por verificaciones y comprobaciones de los registros, documentos o pruebas físicas.
- 04. La evidencia recopilada se documentará en papeles de trabajo (legajo), los cuales constituyen el conjunto de piezas documentales en las que se consigna el proceso de planificación detallada del servicio, la evidencia recopilada y los resultados de las pruebas realizadas durante la etapa de examen y los documentos que respaldan el proceso de comunicación de resultados. Aquellas piezas documentales que no han sido preparadas por la Auditoría Interna también forman parte de los legajos de papeles de trabajo. El legajo correspondiente deberá ser incluido en el Sistema Integrado Argos.

05. El Equipo de Auditoría podrá generar datos primarios (producidos por el propio equipo de trabajo) con la ayuda de cuestionarios, encuestas y técnicas de observación directa, entre otras. Sin embargo, también puede emplear con frecuencia datos secundarios (material producido por otros).
06. El Equipo de Auditoría debe valorar el uso de métodos estadísticos para la selección y análisis de muestras, dependiendo del objetivo y el alcance del servicio.

7.7.1. Política PO-G-016-001 Expediente del servicio

01. Como parte de la contribución a la conservación de los recursos naturales, la promoción de la eficiencia y productividad, la reducción de costos, tiempo y espacios de almacenamiento de documentos, el legajo de papeles de trabajo oficial, completo y final de los servicios de auditoría se generará en soporte electrónico, no obstante, esto no significa la eliminación total de los documentos en medios físicos, pues se mantendrá un legajo en soporte físico provisional.
02. En el expediente electrónico del servicio se debe incorporar toda la documentación y debe guardarse en un formato que garantice su inalterabilidad, el acceso, la consulta y la preservación de los datos relativos a su origen, sin que esto represente costos adicionales para futuros usuarios de dicha documentación. Este expediente deberá ser incluido en el Sistema Integrado Argos.
03. Los documentos físicos correspondientes a las actuaciones formales, vía correspondencia (recibida y emitida) y otra documentación física recopilada por el Equipo de Auditoría, que sean relevantes y pertinentes para los objetivos y resultados de la auditoría, se deberán digitalizar y almacenar en un soporte físico provisional, el cual se organizará en etapas del proceso y será custodiado por el Equipo de Auditoría durante la ejecución. Los documentos que tengan firma digital certificada se podrán incorporar directamente al expediente.
04. Para que un documento tenga valor probatorio, debe ser confiable y auténtico; la confiabilidad está ligada al hecho de que el documento está autorizado y es digno de fe (que corrobora los hechos); y la autenticidad se refiere a que el documento es lo que pretende ser; en caso de que alguna información relevante para los objetivos de la Auditoría sea enviada en forma exclusiva por medio del correo electrónico, se requerirá que dicha comunicación tenga firma digital certificada o que en su lugar, la información se remita de manera formal en un medio físico.
05. El expediente oficial, completo y final de cada uno de los servicios de auditoría será un expediente electrónico, el cual se organizará en una estructura de carpetas y subcarpetas, y se custodiará durante la ejecución del servicio por el Equipo de Auditoría. En dicho expediente se incluirá toda la documentación correspondiente a la ejecución de los instructivos citados en este procedimiento.

06. El medio por el cual se emiten los oficios será el digital; en caso de que se requiera la emisión de oficios en medios físicos, se deben digitalizar los documentos para ser incorporados a las carpetas correspondientes.
07. Los documentos físicos correspondientes a las actuaciones formales, vía correspondencia (recibida y emitida) y otra documentación física recopilada, se almacenarán en un soporte físico provisional, el cual se organizará en tomos, y será custodiado durante la ejecución del servicio por el Equipo de Auditoría.
08. Durante la ejecución del servicio de auditoría, el Equipo de Auditoría mantendrá el expediente electrónico de la auditoría ya sea en su computador local o en alguna solución tecnológica, y resguardará el soporte físico provisional en su estación de trabajo.
09. El Equipo de Auditoría debe aplicar las medidas de seguridad físicas y tecnológicas requeridas para resguardar la seguridad del expediente electrónico y del soporte físico de la Auditoría. Para el caso del soporte electrónico el Auditor Encargado deberá respaldar al menos una vez a la semana, en un medio externo o en una unidad de almacenamiento en la nube.
10. En el caso de los papeles de trabajo que correspondan a documentos (físicos y/o electrónicos) preparados por la institución o por terceros ajenos a ésta, el Equipo de Auditoría deberá verificar la calidad y confiabilidad de dicha información; asimismo, deberá corroborar que indiquen su origen, así como que se haga referencia a la fecha de recibo por el equipo de trabajo, o en su defecto hacerlo constar.

7.7.2. Política PO-G-016-002 Expediente electrónico

01. Como parte de los papeles de trabajo electrónicos se pueden incorporar documentos electrónicos de diversa naturaleza como archivos de texto, correos electrónicos, hojas electrónicas, diapositivas, archivos de bases de datos, fotografías, videos, archivos de audio y de cualquier otra naturaleza que se configure como una manifestación con carácter representativo o declarativo.
02. Los documentos electrónicos que se incorporen al expediente electrónico del servicio deben guardarse en un formato que garantice su inalterabilidad, se posibilite su acceso, consulta posterior y se preserve los datos relativos a su origen, sin que esto represente costos adicionales para el usuario de dicha documentación.
03. Para facilitar la consulta y la utilización futura de los papeles de trabajo de los productos generados por el Equipo de Auditoría, los archivos deberán firmarse en el software nativo de su creación. Esto facilitará la posterior capitalización del conocimiento generado en la creación de papeles de trabajo. Si el formato original del

archivo no garantiza su acceso o consulta futura, se deberá convertir a un formato abierto (tipo .pdf) y luego firmarse de manera digital.

04. El expediente electrónico del servicio podrá contener información pública y de acceso restringido, de acuerdo con el ordenamiento jurídico.
05. En el expediente del servicio sólo deben quedar las versiones finales revisadas de los papeles de trabajo y productos que se hayan elaborado durante el servicio, a excepción del informe borrador presentado a la Administración Activa. No se podrá incorporar documentación duplicada.
06. Solamente las versiones finales de los archivos son las que deben contar con las firmas digitales de las personas que participaron en la elaboración, revisión o aprobación del documento. Es decir, la firma digital se incorporará a los archivos una vez que hayan sido revisados o aprobados. Asimismo, sólo las versiones finales de los archivos debidamente revisadas o aprobadas serán las que se incorporarán al expediente electrónico.
07. En caso de que durante la auditoría se haya recopilado información que se declare como de acceso restringido, esta deberá separarse en una carpeta confidencial independiente de la carpeta con la información de acceso público de la auditoría.
08. Cuando el Equipo de Auditoría vaya a realizar entrevistas o visitas de campo, y requiera grabar audio y/o video, debe contar con la anuencia de los funcionarios de la Administración participantes de la entrevista o responsables de las instalaciones que se van a visitar. Los resúmenes de entrevistas no deben consistir en una transcripción literal de lo conversado, sino en un extracto de los principales asuntos consultados y las respuestas del o los entrevistados, en función del objetivo del servicio.
09. El Auditor Encargado deberá asegurarse de que toda la información contenida en las carpetas del expediente electrónico de la auditoría sea pertinente para los objetivos y resultados, que esté completa, en sus versiones finales y oficiales, con los hipervínculos o referencias requeridos y las firmas digitales que correspondan.
10. Al final de la Auditoría, el Auditor Encargado deberá almacenar dicho expediente electrónico en el Sistema Integrado Argos, en el cual se garantiza la integridad, disponibilidad, accesibilidad, confidencialidad de la información, todo de conformidad y en alineamiento con las políticas institucionales sobre archivo, protección, custodia y mantenimiento de la información, así como con las tablas de plazos oficiales que correspondan. Además, se deberá incluir una copia en el servidor de la Auditoría Interna.

7.7.3. Política PO-G-016-003 Soporte físico provisional

01. Al final de servicio, el Auditor Encargado deberá entregar el soporte físico provisional al personal asistencial de la A.I., dentro del plazo de cinco días hábiles posteriores a la emisión del último producto (informe final) del servicio. Este debe ser custodiado en el archivo que corresponde según las tablas de plazos emitidas por la Institución.

7.7.4. Política PO-G-016-004 Análisis de la pertinencia y relevancia de la documentación recibida del auditado

01. Cuando durante la ejecución de la auditoría algún sujeto de la Administración Activa remita un oficio con documentación adjunta, el Equipo de Auditoría debe valorar si toda la información adjunta es pertinente y relevante para los objetivos de la auditoría. En caso de que alguna documentación no corresponda a dichos objetivos, se debe valorar su devolución, mediante nota razonada, ya sea de parte o la totalidad de la documentación adjunta recibida. La devolución puede fundamentarse en que los documentos a devolver podrían encontrarse en alguno o algunos de los siguientes escenarios:
 - a) Exceden las competencias de la Unidad de Auditoría Interna
 - b) No corresponde a la documentación requerida expresamente por esta A.I.
 - c) No es relevante para los objetivos de la auditoría en ejecución
 - d) Corresponde a borradores o propuestas de documentos, no a versiones finales y oficiales del remitente
 - e) Corresponde a copias de documentación que ya están en posesión del Equipo de Auditoría
02. En caso de que, una vez recibida la documentación y efectuado el análisis correspondiente, a juicio del Equipo de Auditoría, lo procedente sea devolver parte o todos los documentos, se conservará la nota recibida del sujeto auditado, a fin de que esta conste en los sistemas de registro, archivo y control de la A.I.
03. En la nota de devolución que prepare la A.I., se deberá consignar la debida fundamentación del porqué se procede a tal devolución, así como, hacer mención de los documentos que se están devolviendo, de resultar factible y conveniente para el caso, incluir una descripción en detalle de esa documentación.

7.7.5. Política PO-G-016-005 Acceso a la información de servicios de auditoría

01. El Auditor Interno determinará cuales documentos deberán ser considerados de índole confidencial, basado en el marco legal que rige a la Institución y en las directrices internas definidas por los especialistas en archivística de la Administración Activa. Esta información no podrá ser suministrada a menos que el solicitante corresponda a una de las entidades que el marco jurídico le brinda las potestades.
02. El Auditor Interno debe establecer el control interno para identificar cuando los legajos de los servicios, sea cual fuere el medio en el cual se almacenan, cumplen los plazos

para su transferencia al Archivo Central institucional según las tablas de plazos de conservación de documentos, las cuales deben considerar necesidades de la organización, así como los requisitos legales.

03. El Auditor Interno definirá los requisitos para la solicitud de información correspondiente a servicios de auditoría cuya información no se considera confidencial y que se encuentren en proceso o que han sido comunicados a la Administración en su versión final.
04. El Equipo de Auditoría debe garantizar que, durante la ejecución de los servicios de auditoría, los papeles de trabajo sean de acceso restringido, por lo que el personal que participa en el proceso debe mantener reserva, la discreción respecto a la información obtenida, y no deberá revelarla a terceros, salvo para los efectos de cumplir con requerimientos de las instancias públicas autorizadas legalmente.
05. Cuando se facilita información de servicios de auditoría a terceros, debe considerarse lo siguiente:
 - a) Proporcionar solo los documentos específicos solicitados y que no sean de índole confidencial.
 - b) Facilitar los documentos en un formato que no pueda ser modificado (por ejemplo, una imagen en lugar de un formato de procesador de textos). Para documentos en papel, se proporciona copias y la Auditoría Interna se queda con los originales.
 - c) Etiquetar cada documento que corresponda a información confidencial con la indicación de “acceso restringido” y colocar una anotación de que la distribución secundaria no está permitida sin autorización.

7.8. Política PO-G-017 Archivo permanente

01. La A.I. debe mantener un archivo permanente actualizado que contenga la información de relevancia sobre la institución, el giro de negocio que se desarrolla y cada unidad o área sujeto de auditoría. Lo anterior mediante mecanismos manuales o automatizados.
02. El Equipo de Auditoría, especialmente durante la actividad de planificación, debe revisar y actualizar el archivo permanente. El Auditor Interno deberá cerciorarse de que el Equipo de Auditoría actualice el archivo permanente, especialmente durante la actividad de planificación.
03. Entre la información relevante que el archivo permanente puede incluir, se encuentra la siguiente:
 - a) Criterios de índole jurídica: base legal constitutiva, leyes, reglamentos y normativa conexa, normativa interna de la entidad, tales como estatutos y reglamentos.

- b) Criterios de índole administrativo: manuales de organización, funciones y procedimientos, políticas, lineamientos, directrices, metodologías, entre otros.
- c) Estados financieros del período corriente y/o de períodos anteriores.
- d) Evaluaciones de riesgo, lista de criterios y programas de auditoría utilizados en auditorías previas.
- e) Datos generales de la institución.
- f) Informes de auditoría externa o de consultores externos generados.
- g) Información sobre los planes, presupuestos y actividad contractual de la entidad.
- h) Otra información de carácter permanente que se considere relevante.

7.9. Política PO-G-018 Papeles de trabajo

- 01. La A.I. deberá cumplir con las políticas y procedimientos institucionales para la gestión, almacenamiento, respaldo y seguridad de la información digital y física.
- 02. Los papeles de trabajo deben ser suficientes, oportunos, claros, concisos, redactados en tono constructivo, completos y detallados para determinar cuáles objetivos fueron logrados y cuál fue el trabajo realizado para respaldar esos objetivos. No deben requerir otras explicaciones verbales suplementarias.
- 03. Los papeles de trabajo se clasificarán según su origen, en los siguientes tres tipos:
 - a) Preparados por el auditor: estos papeles de trabajo deben ser electrónicos y su versión final debe poseer las firmas respectivas (sean físicas o electrónicas)
 - b) Recibidos de terceros: se obtienen de terceros ajenos a la unidad administrativa auditada, tales como: copias de facturas, cotizaciones, confirmación de saldos u operaciones, entre otros.
 - c) Preparados por el auditado: corresponden a los documentos preparados por la unidad administrativa auditada como parte de sus operaciones o por solicitud de la Auditoría Interna.
- 04. En el caso de los papeles de trabajo que correspondan a documentos recibidos o recopilados por el auditor, el Equipo de Auditoría deberá verificar la calidad y confiabilidad de dicha información; asimismo, deberá corroborarse que indiquen su origen, así como la referencia a la fecha de recibo por el Equipo de Auditoría, o en su defecto hacerlo constar.
- 05. El criterio profesional de los auditores, basado en su competencia, conocimiento, habilidad y experiencia, determinará la cantidad y el tipo de evidencia necesaria. El Equipo de Auditoría debe valorar cuál información formará parte o no de los papeles de trabajo del servicio. alguna información recopilada, dada su naturaleza más general (leyes, planes, organigramas, metodologías, etc.) puede ser remitida al archivo permanente.

06. En el expediente de la Auditoría sólo deben quedar las versiones finales revisadas de los papeles de trabajo y productos que se hayan elaborado durante el servicio. Tampoco debe existir documentación duplicada.
07. La referencia cruzada es una práctica indispensable que debe observar el Equipo de Auditoría, por cuanto tiene por objeto relacionar información importante contenida en un papel de trabajo, con respecto a otra información consignada en otro papel de trabajo. Un cruce obligatorio es el que debe existir entre la aplicación de los procedimientos contenidos en los programas de trabajo y los correspondientes papeles de trabajo y cédulas resumen en que se evidencia el desarrollo de aquellos. En los papeles de trabajo electrónicos, en la medida de lo posible, esta referencia se realizará por medio de hipervínculos.
08. Los papeles de trabajo de la auditoría deben cumplir con los siguientes elementos de calidad:
 - a) Oportunidad. Se deben preparar con oportunidad de acuerdo con las fechas estimadas de ejecución del procedimiento de auditoría correspondiente.
 - b) Claridad y concisión. En su elaboración se debe utilizar una estructura y lenguaje claro y conciso, excelente ortografía y estructura gramatical, de manera que el usuario del documento puede llegar a las mismas conclusiones que el Equipo de Auditoría.
 - c) Tono constructivo. En su redacción se debe utilizar un lenguaje que genere valor agregado al sujeto auditado.
 - d) Completitud. Cada papel de trabajo debe estar completo en su forma y contenido. No deben existir razonamientos incompletos o preliminares.
 - e) Referencia. Cada papel de trabajo debe tener las referencias pertinentes para facilitar su ubicación y relación con otros documentos de la auditoría.

7.9.1. Política PO-G-018-001 Estructura de las cédulas de trabajo

01. Las cédulas de trabajo preparadas por el auditor, respecto de cada prueba, deben contener al menos los siguientes datos en el encabezado:
 - a) Logotipo de la Institución.
 - b) La indicación de "Auditoría Interna"
 - c) La indicación "Cédula:" y el título descriptivo del papel de trabajo.
02. Las cédulas de trabajo preparadas por el auditor, respecto de cada prueba, deben contener al menos los siguientes datos en el pie de página:
 - a) En el margen inferior derecho, el número de página y total de páginas con el siguiente formato: Página # de # de páginas.

03. Las cédulas de trabajo preparadas por el auditor, respecto de cada prueba, deben contener al menos los siguientes datos en el cuerpo del documento:
- a) Componente del programa de trabajo al que pertenece la prueba.
 - b) Fecha de inicio y fecha final de la elaboración de la cédula de trabajo.
 - c) Objetivo de la prueba.
 - d) Período evaluado.
 - e) Indicación de los criterios evaluados en el papel de trabajo.
 - f) Descripción concisa de la labor realizada, y la información o datos recopilados en la prueba, con las referencias a otras cédulas o papeles de trabajo que correspondan.
 - g) Fuentes de información utilizadas, sean los archivos, registros, informes o funcionarios que proporcionaron los datos.
 - h) Breve conclusión, indicando si el resultado de la prueba cumple, cumple parcialmente o no cumple respecto al criterio evaluado.
 - i) Vinculación de las cédulas de trabajo y otros papeles de trabajo que forman parte de la prueba de auditoría realizada.
 - j) Indicación del nombre y firmas del Equipo de Auditoría que participa en la prueba.

7.9.2. Política PO-G-018-002 Firmas en los papeles de trabajo

01. Se deberá realizar la indicación del nombre del funcionario y su firma digital para cada rol del Equipo de Auditoría, en cuanto al personal de soporte, la indicación de su nombre y su firma digital se incorporará únicamente en los papeles de trabajo en los cuales haya participado.
02. El Auditor Interno firmará los papeles de trabajo clave (según se indique en los procedimientos e instructivos) elaborados por el Equipo de Auditoría, una vez que haya realizado los procesos de revisión y supervisión establecidos en la A.I.
03. La fecha indicada en el espacio de firmas de los papeles de trabajo para el Auditor Interno corresponderá al momento en que se realiza la última revisión es decir, posterior a las correcciones o modificaciones sugeridas durante los procesos de revisión; para el rol de Auditor Encargado y del personal de soporte, corresponderá a la fecha en que se realiza la última modificación al papel de trabajo; en el caso del rol del Auditor Interno, la fecha corresponderá a la última revisión realizada al documento para su posterior aprobación. Estos procesos de ajuste, revisión y aprobación deberán ser anteriores a la fecha de la emisión del informe final del servicio.

8. TÉRMINOS USADOS EN EL MANUAL DE AUDITORÍA

Administración Activa Uno de los dos componentes orgánicos del Sistema de Control Interno (SCI). Desde el punto de vista funcional, es la función decisoria, ejecutiva, resolutoria, directiva u operativa de la Administración. Desde el punto de vista orgánico, es el conjunto de órganos de la función administrativa que deciden y ejecutan, incluyendo al jerarca.

Auditoría Interna Uno de los dos componentes orgánicos del SCI. Es la actividad independiente, objetiva, asesora y que proporciona seguridad al ente u órgano, puesto que se crea para agregar valor y mejorar sus operaciones. Contribuye a que se alcancen los objetivos institucionales mediante la práctica de un enfoque sistémico y profesional para evaluar y mejorar la efectividad de la administración del riesgo, del control y de los procesos de dirección en las instituciones y órganos. Debe proporcionar a la ciudadanía una garantía razonable de que la actuación del jerarca y demás servidores de la institución se realiza con apego a sanas prácticas y al marco jurídico y técnico aplicable.

Área crítica Área o asunto de potencial importancia para el logro de los objetivos de la entidad y la consecución de los resultados respectivos. Algunos elementos que inciden en la selección de las áreas críticas son: decisiones clave de la Administración de la entidad estudiada, problemas relacionados con el sistema de información para la toma de decisiones; despilfarro, ineficiencia, mala administración; y naturaleza, tamaño e impacto de las actividades. Del examen de las áreas críticas se generarán los posibles hallazgos de auditoría.

Control interno Comprende la serie de acciones diseñadas y ejecutadas por la administración activa para proporcionar una seguridad razonable en torno a la consecución de los objetivos de la organización, fundamentalmente en las siguientes categorías: a) Proteger y conservar el patrimonio público contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal; b) Confiabilidad y oportunidad de la información; c) Eficiencia y eficacia de las operaciones; y d) Cumplir con el ordenamiento jurídico y técnico.

Datos cuantitativos Se refieren a relaciones mensurables o numéricas, y pueden utilizarse para ilustrar o apoyar una afirmación.

Datos cualitativos	Pueden referirse, por ejemplo, a opiniones y actitudes u observaciones generales, pero también a conocimientos más profundos.
Documentos externos	Documentos que son elaborados por un tercero y que requieren ser consultados durante el proceso, por ejemplo, leyes, normas, directrices, oficios, estudios, entre otros.
Economía	Consiste en la obtención, al mínimo costo, de los recursos necesarios para desempeñar una actividad a un nivel de calidad apropiado
Eficacia	Grado de consecución de objetivos y metas, mediante la relación entre los resultados pretendidos y los resultados reales
Eficiencia	Relación entre productos (bienes, servicios u otros resultados) y los recursos utilizados para producirlos; el resultado se compara con una relación estándar o histórica. Obtención del máximo producto a igual nivel de insumos o la mínima utilización de insumos a igual nivel de producto.
Equipo de Auditoría	Grupo de funcionarios que supervisan, coordinan y ejecutan las actividades para la generación de un servicio, poseen roles y responsabilidades individuales, pero en su conjunto son responsables por el logro del objetivo planteado.
Firma digital	Conjunto de datos adjuntos o lógicamente asociados a un documento electrónico, que permite verificar su integridad, así como identificar en forma unívoca y vincular jurídicamente al autor con el documento electrónico. Una firma digital se considerará certificada cuando sea emitida al amparo de un certificado digital vigente, expedido por un certificador registrado.
Formularios	Documentos de trabajo que se utilizan para evidenciar el cumplimiento de los procedimientos e instructivos, se transforma en un registro cuando se le incorporan los datos.
Instructivos	Guía metodológica que contiene la descripción en detalle de las actividades a ejecutar, hace referencia a formularios, notas técnicas y documentos externos.
Nota técnica	Documentos en los que se amplía la posición de la UAI respecto a temas técnicos que el ejecutor de los procedimientos o instructivos requiere saber para la correcta ejecución.

Riesgo de auditoría Posibilidad de que el auditor emita una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros están expresados en una forma sustancialmente errónea.

Representa también la posibilidad de que el auditor emita una opinión inapropiada sobre los resultados del examen efectuado, con base en la obtención inadecuada de evidencia o en un diseño ineficaz de los procedimientos de auditoría necesarios para recopilar la información que permita sustentar tal opinión, por lo que se arriba a conclusiones erróneas o poco asertivas.

El riesgo de auditoría tiene tres componentes: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección.

Riesgo de control Posibilidad de que una declaración errónea que pudiera ocurrir en un saldo de una cuenta o clase de transacciones y que pudiera ser de importancia relativa, en forma individual o en agregado con otras representaciones erróneas en otros saldos o clases, no se evite, se detecte o se corrija oportunamente por los sistemas de contabilidad y de control interno.

Representa también la posibilidad de que el control diseñado por la Administración de la entidad no detecte ni prevenga los errores relacionados con la naturaleza de las operaciones.

Riesgo de detección Probabilidad de que los procedimientos aplicados por el auditor no detecten una representación errónea que exista en el saldo de una cuenta o clase de transacciones, lo cual pudiera ser de importancia relativa, individualmente o en agregado con representaciones erróneas en otros saldos o clases.

Asimismo, es la posibilidad de que los procedimientos de auditoría aplicados no detecten los errores importantes que hayan escapado al sistema de control interno.

Riesgo inherente Posibilidad de que el saldo de una cuenta o clase de transacciones sea susceptible a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, individualmente o en agregado con representaciones erróneas en otros saldos o clases asumiendo que no hubiera controles internos relacionados.

Representa la posibilidad de que ocurran errores o fraudes importantes en un rubro específico de los estados financieros, o en un tipo específico de negocio, en función de las características o

particularidades de dicho rubro (cuenta, saldo o grupo de transacciones) o negocio, sin considerar el efecto del sistema de control interno establecido.

Susceptibilidad a la comisión de errores de las operaciones que están siendo examinadas.

Trabajo de campo Técnicas y procedimientos de auditoría que se ejecutan en el lugar de las operaciones sea en las oficinas centrales de la entidad auditada, en las oficinas regionales o descentralizadas de esta.

Anexo No.1 “El Marco Global de Competencias de Auditoría Interna del IIA”.

Anexo No.2 Formulario F-001 “Acta de manifestación de impedimentos para realizar servicios de auditoría interna”

ACTA DE MANIFESTACIÓN DE IMPEDIMENTO PARA REALIZAR SERVICIOS DE AUDITORIA

Yo [nombre y apellidos del funcionario de auditoría], en cumplimiento de la norma 102.02 de las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público, la cual cita:

“El personal que realiza el proceso de auditoría en el sector público es responsable de informar a la instancia competente cualquier situación que pudiera afectar su independencia y objetividad, para que se tomen las medidas correspondientes; además, se deberá abstener de tratar asuntos relacionados con esa situación”

Así como de las demás normas que rigen la función de auditoría, hago constar que existe un impedimento que compromete mi independencia de criterio y objetividad, de hecho, o en apariencia, para realizar el servicio de auditoría asignado con el memorando [número de memorando de asignación] del [fecha del memorando de asignación].

Este impedimento corresponde a la categoría [categoría del impedimento] y consiste en [descripción del impedimento], por lo anterior solicito que se tomen las medidas al respecto para lograr de la mejor manera el objetivo del servicio.

Firmo en la ciudad de [Nombre de ciudad], el [día] de [mes] del año [año].

[Tratamiento y nombre del firmante]

[Puesto]

Anexo No. 3 Formulario F-002 “Acta de manifestación de no impedimentos para realizar servicios de auditoría interna

ACTA DE DECLARACIÓN DE NO IMPEDIMENTO PARA REALIZAR SERVICIOS DE AUDITORIA

Yo [nombre y apellidos del funcionario de auditoría], en cumplimiento de la norma 102.02 de las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público, la cual cita:

“El personal que realiza el proceso de auditoría en el sector público es responsable de informar a la instancia competente cualquier situación que pudiera afectar su independencia y objetividad, para que se tomen las medidas correspondientes; además, se deberá abstener de tratar asuntos relacionados con esa situación”

Así como de las demás normas que rigen la función de auditoría, hago constar que no tengo impedimento que comprometa mi independencia de criterio y objetividad, de hecho, o en apariencia, para realizar el servicio de auditoría asignado con el memorando [número de memorando de asignación] del [fecha del memorando de asignación].

Firmo en la ciudad de [Nombre de ciudad], el [día] de [mes] del [año].

[Tratamiento y nombre del firmante]

[Puesto]