



TRIBUNAL DE ÉTICA  
GUBERNAMENTAL  
EL SALVADOR, C. A.

# **MANUAL DE AUDITORIA INTERNA**

SAN SALVADOR, JUNIO DE 2017.

## INDICE

CONTENIDO	PÁGINA
Introducción	1
Capítulo 1.- Generalidades	2
Capítulo 2.- Administración de la Actividad de Auditoria Interna	5
Capítulo 3.- Comité de Auditoria	10
Capítulo 4.- Aspectos Generales de la Auditoria	12
Capítulo 5.- Fase de Planificación	17
Capítulo 6.- Fase de Ejecución	37
Capítulo 7.- Fase de informe	50
Vigencia	55



## INTRODUCCIÓN

El Art. 13 de las Normas Técnicas de Control Interno Especificas del Tribunal de Ética Gubernamental (TEG), emitidas por la Corte de Cuentas de la República, establece que las funciones de la Unidad de Auditoría Interna, se realizarán de conformidad a lo dispuesto en la Ley de la Corte de Cuentas de la República, las Normas de Auditoría Gubernamental y otras disposiciones emitidas por dicha Corte.

Al respecto, el Art. 203 de las Normas de Auditoria Interna del Sector Gubernamental, establece que la Corte de Cuentas emitirá con carácter general, el Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental, con la finalidad que las diversas Unidades de Auditoría Interna del Sector Público, elaboren su propio manual, de acuerdo a la naturaleza, necesidades y características particulares de cada entidad.

El Manual antes mencionado, contiene conceptos, procedimientos, lineamientos, formatos y criterios de carácter técnico, que facilitan la aplicación de las Normas de Auditoria Interna del Sector Gubernamental, en entidades cuya Unidad de Auditoría Interna, cuenta con un Jefe, Supervisor, Encargados de Equipo y varios Auditores; por consiguiente, dicho manual se tomó como referencia, y se ha adaptado a las circunstancias del TEG, en el que solamente se cuenta con un Auditor Interno.

Con base en lo expuesto, el presente manual permitirá cumplir con la normativa emitida por la Corte de Cuentas, y además, realizar las funciones con profesionalismo, eficiencia y eficacia, coadyuvando así al fortalecimiento del control interno y el logro de los objetivos institucionales.



## **CAPÍTULO 1.- GENERALIDADES**

### **1.1 Fundamento legal.**

El Manual de Auditoría Interna del TEG, tiene su fundamento en el Art. 203 de las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental (NAIG), emitidas por la Corte de Cuentas de la República; dicho artículo establece que: "Para la aplicación de las presentes Normas, la Corte emitirá con carácter general, el Manual de Auditoría Interna del Sector Gubernamental, para que las unidades de auditoría interna de las entidades y organismos del sector público, elaboren su manual, de acuerdo a sus necesidades".

### **1.2 Objetivo del manual.**

Proveer un documento de carácter técnico y aplicación práctica, que guíe el desarrollo de las funciones y actividades de control posterior a cargo de la Unidad de Auditoría Interna, en concordancia con las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental (NAIG).

### **1.3 Aspectos Generales de la Auditoría Gubernamental.**

El Art. 30 de la Ley de la Corte de Cuentas de la República, establece que la auditoría gubernamental podrá examinar y evaluar en las entidades y organismos del sector público:

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

Considerando que el trabajo de las Unidades de Auditoría Interna, se enfoca a determinadas áreas o aspectos específicos, el mismo se define como examen especial, por tanto, no es posible emitir una opinión sobre las cifras de los estados financieros.



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

- Uno o varios componentes de los estados financieros.
- Transacciones financieras.
- Actividades o procesos operativos y/o administrativos.
- Programas.
- Contratos.
- Proyectos de infraestructura.
- Aspectos operacionales o de gestión.
- Gestión ambiental.
- Tecnologías de Información y Comunicación (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 servicios.

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 la 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, para verificar el uso de los recursos tecnológicos, confidencialidad, confiabilidad, integridad, y 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 entidad.

Cuando la auditoría sea de gestión, se enfocará en medir a través de indicadores, 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.

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

- a. Seguridad: Evalúa la seguridad implementada en los sistemas de información, con la finalidad de mantener la confidencialidad, integridad y disponibilidad de la información.



- b. Información: Se enfoca en el examen de la estructura, integridad y confiabilidad de la información gestionada por el sistema de información.
- c. Infraestructura tecnológica: Evalúa la correspondencia de los recursos tecnológicos en relación a los objetivos previstos.
- d. Software de Aplicación: Se enfoca en evaluar la eficacia de los procesos y controles inmersos en el software de aplicación, y 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.

#### 1.4 Funciones de Auditoría Interna

A continuación se presenta un resumen de las funciones y actividades de auditoría interna, agrupadas de acuerdo a la planificación anual del trabajo y las tres fases del proceso de auditoría, así:

- a) Planificación Anual del Trabajo
  - Elaborar el Plan Anual de Trabajo, basado en una evaluación de riesgos.
  - Comunicar el Plan Anual de Trabajo al Pleno.
  - Remitir el Plan Anual de Trabajo o sus modificaciones, a la Corte de Cuentas de la República.
  - Presentar informes periódicos al Pleno, relacionados con la ejecución del Plan Anual.
- b) Fase de Planificación
  - Elaborar el Programa de Planificación
  - Desarrollar los procedimientos de planificación
  - Elaborar Memorando de Planificación y Programas de Auditoría
- c) Fase de Ejecución
  - Ejecutar el (los) programa (s) de auditoría.
  - Determinar el tamaño de la muestra.
  - Comunicar resultados preliminares.
  - Redactar hallazgos.
  - Realizar conclusiones sobre los resultados obtenidos en el área, proceso o aspecto examinado.



d) Fase de Informe

- Elaborar borrador de informe.
- Convocar a lectura del borrador de informe, cuando existan Hallazgos.
- Efectuar lectura del borrador de informe.
- Elaborar acta de lectura del borrador de informe.
- Analizar comentarios y pruebas de descargo presentadas por la Administración.
- Emitir, notificar y distribuir el informe Final de Auditoría.

### 1.5 Normas de Auditoría aplicables al Auditor

El Auditor Interno deberá cumplir las normas de auditoría de carácter personal, establecidas en las NAIG, que se resumen así:

- a) Integridad y valores éticos
- b) Capacidad profesional
- c) Independencia y objetividad
- d) Diligencia y debido cuidado profesional
- e) Confidencialidad

### 1.6 Estatuto de Auditoría Interna

El Estatuto de Auditoría Interna, es un documento que permite gestionar la actividad de auditoría, pues se formaliza la posición dentro de la entidad, 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 entidad, así como para definir el alcance de las actividades a desarrollar.

Los elementos mínimos que contendrá el estatuto, son: Propósito, Misión, Visión, Posición Organizativa, Independencia, Competencia, Alcance del Trabajo, Autoridad y Responsabilidad.

## CAPÍTULO 2.- ADMINISTRACIÓN DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORIA INTERNA

### 2.1 Elaboración del Plan Anual de Trabajo

Previo a elaborar el Plan Anual de Trabajo, el Auditor Interno deberá considerar al menos lo siguiente:



- a) Conocer el Plan Estratégico para guardar consistencia con las metas institucionales.
- b) Comprender los objetivos estratégicos del TEG, para considerarlos en el establecimiento de los objetivos del plan anual.
- c) Tener una comprensión del rol principal de la Institución, para identificar las actividades claves en el cumplimiento de su misión y objetivos, a efecto de considerarlas en la programación anual.
- d) Conocer la gestión y evaluación del riesgo Institucional, por parte de la administración, para identificar áreas de alto riesgo.
- e) Comprender las expectativas de la máxima autoridad y otras unidades institucionales.
- f) El plan anual se orientará a las áreas de mayor riesgo; no obstante, puede incluir unidades con menor nivel de riesgo, para darles cobertura y confirmar que sus riesgos no han cambiado.
- g) Analizar la adecuación y eficacia de los controles internos, basado en el resultado de evaluaciones en auditorías anteriores.
- h) Considerar los resultados de las auditorías realizadas, así como el cumplimiento de las recomendaciones de acuerdo al seguimiento de las mismas, para identificar procesos o actividades críticas a ser consideradas en el Plan Anual.

Adicionalmente, al formular el plan anual de trabajo, el Auditor Interno debe considerar las actividades que consumen recursos, tales como: vacaciones y capacitaciones, entre otros; esto implica que, previo a la determinación de los recursos requeridos para ejecutar los trabajos de auditoría, deberá calcular el tiempo en horas o días hábiles.

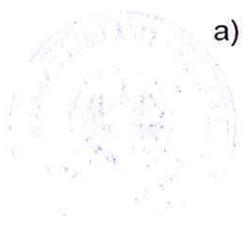
Lo anterior equivale a tomar el tiempo total por año y restar vacaciones, asuetos, permisos laborales, periodos de capacitación, misiones programadas y tener una disponibilidad de tiempo para imprevistos, lo cual define el tiempo hábil que realmente será aplicado a los trabajos de auditoría.

Luego se deberá asignar el tiempo suficiente para cubrir todos los trabajos de auditoría o informes que ordena la Ley o alguna normativa específica, tales como la elaboración del plan anual de trabajo, y seguimiento a las recomendaciones de informes de auditoría.

## 2.2 Contenido del Plan Anual de Trabajo.

El Plan deberá contener lo siguiente:

- a) Misión, Visión, principios y valores de la Unidad de Auditoría Interna.



- b) Objetivo (s)
- c) Riesgos a considerar en el Plan.
- d) Detalle de las auditorías a realizar, tanto a Unidades Organizativas como áreas o procesos.
- e) Seguimiento de recomendaciones contenidas en informes de auditoría anteriores, tanto internas como de la Corte de Cuentas.
- f) Anexos: Cronograma de Actividades, Programa de capacitación, Detalle de especialistas a contratar u otros.

### **2.3 Modificación del Plan Anual de Trabajo**

Cuando sea necesario efectuar modificaciones al Plan Anual, éstas deben especificar las causas que originan dichas modificaciones, debiendo comunicarlas al Pleno, para su conocimiento y a la Corte de Cuentas de la República, para los efectos legales consiguientes.

### **2.4 Comunicación del Plan Anual de Trabajo**

El Plan Anual deberá ser comunicado al Pleno, con la finalidad de obtener el apoyo para proveerle los recursos necesarios y el respaldo ante los auditados, para la realización de las auditorías programadas; además, para dar a conocer las posibles implicaciones o impactos que conllevaría una limitación en los recursos solicitados.

### **2.5 Administración de Recursos**

Para programar la cantidad de auditorías a ejecutar durante el año, deberá considerarse la factibilidad financiera para que el Pleno proporcione recursos adicionales.

### **2.6 Coordinación**

La coordinación que debe existir con las Unidades Organizativas, 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 y coordinar el acompañamiento en la aplicación de procedimientos que requieran la verificación física de procesos, bienes, proyectos, etc.

### **2.7 Informes periódicos al Pleno**

El Auditor Interno debe presentar al Pleno informes periódicos sobre la ejecución del plan anual de trabajo, mencionando las actividades ejecutadas, y 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.



## 2.8 Gestion de Riesgos

Se deberán identificar y gestionar los riesgos relacionados con la actividad de auditoría, a fin de tomar las medidas que sean necesarias. Las categorías en que se clasifican dichos riesgos, son las siguientes:

- Riesgo de fracaso de la auditoría, cuando no se logran los objetivos o por limitantes para efectuarla.
- Riesgo de falso aseguramiento, se refiere a aseverar que se han cumplido los objetivos de auditoría, basándose en aspectos subjetivos o confiando en controles sin verificarlos.
- Riesgo de reputación, por falta de credibilidad y confiabilidad en el trabajo del auditor.

## 2.9 Control Posterior

Las evaluaciones que realice Auditoría Interna, contribuirán a que la entidad mejore y mantenga controles efectivos; para ello deberá verificarse el cumplimiento de las NTCIE-TEG, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable que los controles funcionan y los riesgos son gestionados de manera efectiva.

## 2.10 Participación de profesionales o especialistas

En la planificación anual se determinará, según la naturaleza de las auditorías programadas, la necesidad de auxiliarse del trabajo de profesionales o especialistas externos; para tal efecto, puede obtenerse colaboración de otras instituciones públicas o contratar expertos en temas específicos. En caso de contratación, deben considerarse algunos aspectos, que se detallan así:

- **Términos del Acuerdo o Carta Compromiso con el profesional o especialista.**
  - a) La naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del profesional.
  - b) Las funciones y responsabilidades del auditor y del profesional.
  - c) Que el profesional informe de los procedimientos a emplear.
  - d) El momento de realización 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.
  - e) La propiedad y custodia de los documentos de auditoría.



- f) La necesidad de que el profesional, cumpla los requerimientos de confidencialidad, en cumplimiento a leyes relativas, sobre la información y documentación obtenida durante el desarrollo del trabajo y los resultados obtenidos.
- g) De ser aplicable, establecer el cumplimiento de las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental, los procedimientos establecidos en este manual, las leyes y normas técnicas relacionadas con el trabajo a desarrollar.
- h) Informar al experto que su evidencia o su informe, pueden ser solicitados por otras instancias.

- **Evaluación del trabajo del profesional o especialista.**

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

- a) Indagaciones conjuntas con el experto, según su área de especialización.
- b) Revisión de los documentos de auditoría e informe parcial y final del experto.
- c) Procedimientos corroborativos, tales como: Observación del trabajo del experto; examen de datos publicados, como informes estadísticos de fuentes confiables y autorizadas, cuando aplique; confirmación de aspectos relevantes con terceros; y aplicación de procedimientos analíticos detallados;
- d) Discusión con otro experto que posea la especialización pertinente, cuando las observaciones o las conclusiones del profesional, no sean congruentes con otra evidencia de auditoría.
- e) Discusión del informe del profesional o especialista.

### **2.11 Aseguramiento y Mejora de la Calidad de la Auditoría.**

El Aseguramiento de la Calidad, es el proceso de comparar lo que se requiere con lo que realmente se está proporcionando a los usuarios de la actividad de auditoría interna; por tanto, permite verificar que tanto la ejecución como los informes correspondientes, se están realizando de conformidad a las NAIG y demás normativa emitida por la Corte de Cuentas.

Este proceso se realiza de acuerdo a la estructura organizativa de cada Unidad de Auditoría Interna; sin embargo, en el caso del TEG, debido a que solamente se cuenta con un Auditor, el proceso de revisión de calidad será efectuado por la Corte de Cuentas.



## CAPÍTULO 3.- COMITÉ DE AUDITORIA

El Comité de Auditoría podrá crearse para apoyar al Pleno, en el cumplimiento de sus responsabilidades; su finalidad es supervisar las funciones de auditoría y del control interno institucional, agregando valor a la gestión de la entidad, mediante el análisis, recomendaciones y adopción de acuerdos que constituyan compromisos de solución a las situaciones que se presenten.

### 3.1 Creación del Comité de Auditoría.

Cuando el Pleno lo estime pertinente, podrá crearse un Comité de Auditoría, mediante acuerdo, que deberá contener al menos lo siguiente:

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

### 3.2 Conformación.

El Pleno designará mediante acuerdo, a las personas que integrarán el Comité de Auditoría, entre las cuales se incluirá al Auditor Interno. Es importante que los integrantes del Comité, posean al menos las siguientes competencias:

- Conocimiento de la entidad.
- Conocimiento en administración de riesgos, transparencia y rendición de cuentas.
- Conocimientos técnicos o especializados, según proceda.
- Escepticismo profesional.
- Criterio para tomar decisiones.
- Habilidades interpersonales.
- Liderazgo.
- Objetividad.



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

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

### **3.3 Atribuciones.**

- Velar por la independencia de la función de auditoría interna.
- Proponer las medidas necesarias para el fortalecimiento del trabajo de auditoría interna.
- Intervenir en situaciones de posibles conflictos de interés y fraude.
- Informar a la Máxima Autoridad los asuntos tratados por el Comité de Auditoría
- Proponer el calendario de sesiones ordinarias del Comité.
- Otras que el Pleno estime pertinente.

### **3.4 Funciones.**

Entre las funciones que puede tener el Comité de Auditoría, se mencionan las siguientes:

- Conocer el Plan Anual de Trabajo de Auditoría Interna y darle seguimiento.
- Conocer los informes de auditoría interna y externa, así como velar por el cumplimiento de las recomendaciones contenidas en los mismos.
- Acordar acciones para el funcionamiento de sistemas, procedimientos y políticas de control interno, entre otras, que permitan a la institución prevenir, administrar y corregir desviaciones, omisiones y otros problemas relevantes para el cumplimiento de sus objetivos y metas.
- Promover el mejoramiento de los sistemas de control interno aplicados a los procesos claves y de apoyo relevantes para el manejo de los recursos y la gestión de resultados.
- Supervisar la integridad de la información contenida en los estados financieros.



### 3.5 Responsabilidades del Auditor interno.

El Auditor Interno proporcionará asistencia al Comité de Auditoría, para que cumpla con sus responsabilidades, mediante las actividades siguientes:

- Convocar a las reuniones del Comité.
- Convocar al personal invitado a las reuniones del Comité.
- Elaborar agenda de los puntos a tratar en la sesión del Comité.
- Elaborar las actas de las sesiones del Comité
- Dar seguimiento a los acuerdos del Comité de Auditoría.
- Dar a conocer el Plan Anual de Trabajo de Auditoría.
- Presentar informe de la gestión de Auditoría Interna.
- Archivar y custodiar las actas del Comité de Auditoría

## CAPÍTULO 4.- ASPECTOS GENERALES DE LA AUDITORIA

### 4.1 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.

Estos permiten lograr comprensión del aspecto auditado, objetivos, riesgos y actividades de control; probar la idoneidad del diseño y la eficacia operativa del sistema de control interno del área auditada; analizar las relaciones entre los distintos elementos de datos; verificar directamente la información financiera y no financiera.

El auditor debe redactar los procedimientos, vinculando el criterio legal o técnico correspondiente, de tal forma que incluyan los aspectos siguientes:

- 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.



#### **4.1.1 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 unidad sujeta a examen, están aplicados correctamente y son efectivos. Este tipo de pruebas se relaciona con la verificación de disposiciones legales y/o técnicas.

#### **4.1.2 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, las cuales se presentan a continuación:

##### **a) Procedimientos Analíticos.**

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 aspectos importantes de los estados financieros y permite conocer la representatividad del saldo de una cuenta con relación a los recursos u obligaciones, 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 orientación 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.

##### **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.

Este tipo de pruebas incluye la confirmación de terceros, cálculo y comprobaciones aritméticas, así como el cotejo de las cifras contabilizadas a los documentos justificativos.



#### 4.1.3 Procedimientos Generales.

El auditor debe incluir en su programa de auditoria, procedimientos generales que complementen los descritos anteriormente, que se documentarán mediante cédulas de notas, cédulas de análisis de respuestas de la administración y desarrollo de hallazgos, entre otros documentos.

#### 4.1.4 Relación del nivel de confianza en el control interno, con los procedimientos de auditoria.

La relación existente entre el nivel de confianza que proporciona el Sistema de control interno y la naturaleza de los procedimientos, se resume así:

Nivel de confianza en el Sistema de Control Interno	Tipo de procedimiento a utilizar
A mayor confianza	Más 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 auditoria no sea viable la aplicación de procedimientos sustantivos, el auditor aplicará procedimientos de cumplimiento, independientemente del nivel de confianza determinado.

#### 4.1.5 Procedimientos a aplicar en auditorias de gestión.

En los exámenes especiales de aspectos operacionales o de gestión, el auditor debe establecer procedimientos que le permitan obtener conclusiones sobre la eficiencia, eficacia, economía u otros indicadores, relacionados con la gestión de un área, proceso o aspecto examinado.

Al efectuar este tipo de exámenes, deberá aplicarse lo establecido en los Arts. 135 al 143 de las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental (NAIG).

#### 4.2 Documentos de Auditoría.

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



Son documentos de auditoría, los preparados por el auditor, por el auditado o por terceros, tales como, hojas de cálculo, cuestionarios, fotografías, archivos de datos, oficios, memorandos, copias de contrato, cédulas de hallazgos y otros..

En los documentos de auditoría, se registra la planificación, la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría desarrollados, las evidencias obtenidas y conclusiones del examen.

#### **a) Objetivo**

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 NAIG, 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.

#### **b) Diseño y estructura**

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; además, deben contener lo siguiente:

- Encabezado (TEG).
- Tipo de examen
- Área examinada
- Período sujeto a examen
- Nombre de la cédula
- Número del procedimiento y referencia del programa de auditoría
- Índice de referencia de la cédula
- Iniciales del auditor que preparó la cédula
- Fecha en que la cédula fue preparada y terminada.
- El desarrollo del procedimiento establecido
- Conclusión como resultado del procedimiento aplicado.
- Marcas de auditoría
- Cruce de la información entre diversas cédulas.

#### **c) Indices y referencia cruzada**

Los documentos de auditoría deben ordenarse por medio de índices, los cuales constituyen 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.

#### **d) Marcas de Auditoría**

Al preparar los documentos de auditoría, el auditor debe evitar la acumulación o exceso de documentación, lo cual se simplifica utilizando marcas de auditoría, es decir, certificando, validando información o actuaciones físicas de 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 alguien que 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 una cédula resumen de marcas.

#### **e) Formulación, almacenamiento y archivos**

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.

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.

- **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 relacionados con su organización, estructura, funciones, procedimientos, contratos, convenios e informes de auditoría.

- **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.



#### **f) Responsabilidad y custodia**

Los documentos de auditoría son propiedad exclusiva del TEG, 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 Auditor Interno entregará tales documentos a los auditores de la Corte de Cuentas de la República, para efectos de revisión. Cuando la petición de acceso a los papeles de trabajo y a los informes, sea realizada por personal ajeno a la entidad, antes de dar a conocer la documentación, el Auditor Interno debe obtener la aprobación del Pleno.

Los auditores no deberán 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.

#### **4.3 Asignación de recursos.**

Con base en el Plan Anual de Trabajo o el requerimiento correspondiente, el Auditor Interno determinará el examen a realizar, lo cual será comunicado tanto al Pleno como a los Jefes de las Unidades Organizativas que serán objeto de evaluación. Asimismo, determinará los recursos necesarios tales como equipo o la contratación de un especialista, que apoye a la Unidad de Auditoría Interna.

### **CAPÍTULO 5.- FASE DE PLANIFICACIÓN**

El Proceso de Auditoría se realiza en tres fases: Planificación, Ejecución e Informe; en la fase de Planificación, se efectúan varias actividades o etapas, detalladas así:

- 1) Elaborar el Programa de Planificación.
- 2) Determinar los antecedentes de la auditoría.
- 3) Conocer y comprender el área, proceso o aspecto a examinar.
- 4) Estudiar y evaluar el Sistema de Control Interno.
- 5) Identificar riesgos significativos.
- 6) Dar seguimiento a recomendaciones de informes de auditoría anteriores.
- 7) Determinar la estrategia de la auditoría.
- 8) Efectuar Administración del Trabajo de auditoría.
- 9) Elaborar el Memorando de Planificación.
- 10) Diseñar los Programas de Auditoría.



A continuación, se explica el contenido de cada actividad o etapa; además, se plantean algunas consideraciones para planificar Auditorías o Exámenes Especiales de aspectos de Gestión Ambiental y los relacionados a Tecnologías de información y Comunicación (TIC's).

### **5.1 Programa de Planificación**

El programa de planificación contiene los objetivos 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.

### **5.2 Antecedentes de la auditoría**

Los antecedentes de la auditoría, se refieren a los motivos que han generado la realización de una auditoría, entre los cuales están los siguientes:

- a) Cumplimiento al Plan Anual de Trabajo.
- b) Instrucciones del Pleno.
- c) Denuncia relacionada con las actividades del TEG.

### **5.3 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 Descripción de Puestos, Manuales de Políticas y Procedimientos, Plan Anual Operativo, Plan Estratégico, etc.

Para conocer en detalle el área, proceso o aspecto a examinar, debe efectuarse lo siguiente:

- a) Analizar los objetivos y funciones de la Unidad Organizativa.
- b) Entrevistar al personal clave
- c) Analizar aspectos estratégicos y operativos, por medio de una evaluación sistémica y/o estratégica.
- d) Analizar información financiera, presupuestaria y operativa.
- e) Identificar y analizar las disposiciones legales o técnicas aplicables, que servirán como criterios de auditoría, en caso de establecer hallazgos.
- f) Revisar y actualizar el Archivo Permanente.
- g) Efectuar un diagnóstico de fortalezas y debilidades, aplicando la técnica FODA.



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

Es el análisis de los componentes del Sistema de Control Interno relacionados con la Unidad Organizativa, 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.

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

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

Los componentes del Sistema de Control Interno a evaluar son los siguientes: Ambiente de Control, Evaluación de riesgos, Actividades de Control, Información y comunicación, Monitoreo y supervisión.

Los métodos que se pueden aplicar para estudiar y evaluar el control interno son: Cuestionarios, narrativas y Flujogramas.

La evaluación cualitativa del control interno se hará asignando una ponderación de Eficaz (Fuerte), Adecuado (Aceptable) y Deficiente (Ineficaz o débil).

En caso de identificar deficiencias de control interno, deberán comunicarse de manera oportuna a los responsables, para que se apliquen las medidas correctivas o pertinentes.

#### **5.5 Identificación de riesgos significativos**

El riesgo es la posibilidad de que ocurra un acontecimiento que tenga un impacto en el logro 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 tanto, una condición previa para la evaluación de riesgos es el establecimiento de objetivos, enlazados en niveles diferentes y consistentes internamente.

La evaluación 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 y su impacto potencial que se mantenga a un nivel aceptable.



Asimismo, 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.

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

Para poder identificar en forma apropiada los riesgos, el auditor debe efectuar como mínimo lo siguiente:

- a) Identificar los objetivos del Plan Estratégico u Operativo, aplicables al área a examinar.
- b) Describir las actividades claves relacionadas con los objetivos del área a examinar.
- c) Clasificar el riesgo en una categoría, ya que puede ser Riesgo Estratégico, Riesgo Operacional, Riesgo Legal, Riesgo Reputacional, Riesgo Tecnológico u otras clases de riesgos.
- d) Describir el riesgo: Se refiere a la explicación del evento identificado.
- e) Identificar el cargo del responsable del riesgo.
- f) Calificar el riesgo: El auditor deberá estimar la probabilidad e impacto, para determinar si la calificación será extrema (E), alta (A), moderada (M) o baja (B).

Al evaluar los riesgos, el auditor debe tomar en cuenta los aspectos detallados a continuación:

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

## **5.6 Seguimiento a recomendaciones de informes de auditorías anteriores**

El auditor obtendrá copia de los informes de auditorías emitidos por la Corte de Cuentas de la República y de Auditoría Interna, a efecto de programar las actividades de seguimiento a las recomendaciones contenidas en los mismos.



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: Descripción de compromisos o actividades a realizar, Responsable y plazo o fecha de compromiso.

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

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

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

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

Cuando se realice examen especial para dar seguimiento a las recomendaciones de auditoría, el Auditor Interno 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.

## **5.7 Determinación de la Estrategia de 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, le ayudará a establecer el grado de confianza que se puede tener en los controles de los procesos significativos. La estrategia incluye los aspectos siguientes:

#### **a) 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.

Es necesario definir el 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.

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

#### **b) 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 a examinar, la profundidad y el énfasis de los procedimientos a aplicar, a efecto de alcanzar el objetivo de la auditoría.

Asimismo, 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, 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 objetivos y metas.

### c) Determinación del Riesgo de Auditoría (RA)

El Riesgo de Auditoría se determinará mediante tres componentes: **Riesgo Inherente, Riesgo de Control y Riesgo de Detección**; los dos primeros corresponden a la entidad y el tercero al auditor.

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

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

### Riesgo Inherente (RI)

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

La evaluación del riesgo inherente podrá realizarse, 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**.

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.



## 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.

Con base a la evaluación del Sistema de Control Interno, se considerarán los riesgos siguientes:

Evaluación del Control Interno	Riesgo de Control
Fuerte o Eficaz	Bajo
Medio o Adecuado	Moderado
Débil o Ineficaz	Alto

El riesgo de detección corresponde al auditor, es inversamente proporcional al riesgo inherente y de control, como puede observarse en la tabla siguiente:

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 y riesgo de auditoría; luego, se sustituyen esos valores en la fórmula del riesgo de auditoría, y al despejar la ecuación, se obtiene el factor riesgo de detección. El resultado indicará el nivel de **Riesgo de Detección**, que podrá ser **Bajo, Moderado o Alto**; la fórmula es la siguiente:

$$RA = RI \times RC \times RD \quad \text{Si despejamos } RD, \text{ se tiene: } RD = \frac{RA}{RI \times RC}$$

Cuando el Nivel de Confianza (NC) de la auditoría se establece en 95 %, entonces el Riesgo de Auditoría (RA) es de 5 %, el cual expresado en términos de probabilidad, equivale a 0.50, es decir, que  $RA = 0.50$

A continuación se presentan dos tablas, para estimar e interrelacionar los componentes del Riesgo de Auditoría, así:

RIESGO	ALTO	MODERADO	BAJO
INHERENTE	0.60	0.50	0.40
CONTROL	0.80	0.50	0.20



Nivel de Riesgo inherente (RI)	Nivel de Riesgo de Control (RC)		
	ALTO	MODERADO	BAJO
ALTO	Alto	Alto	Moderado
MODERADO	Alto	Moderado	Bajo
BAJO	Moderado	Bajo	Bajo

La relación que hay entre el riesgo de control, el nivel de confianza, riesgo de detección, el porcentaje de muestra a examinar y tipo de procedimientos a ejecutar, se presenta en la tabla siguiente:

Riesgo de Control	Nivel de Confianza en Sistema de Control Interno	Riesgo de Detección	Porcentaje de Muestra (Tamaño)	Tipo de Procedimientos
Alto	No confianza	Bajo	Alto	Más pruebas sustantivas y menos pruebas de cumplimiento
Moderado	Medio	Moderado	Medio	Pruebas de doble propósito
Bajo	Confianza	Alto	Bajo	Más pruebas de cumplimiento y menos pruebas sustantivas.

#### d) Determinación de Indicadores de Gestión a evaluar

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

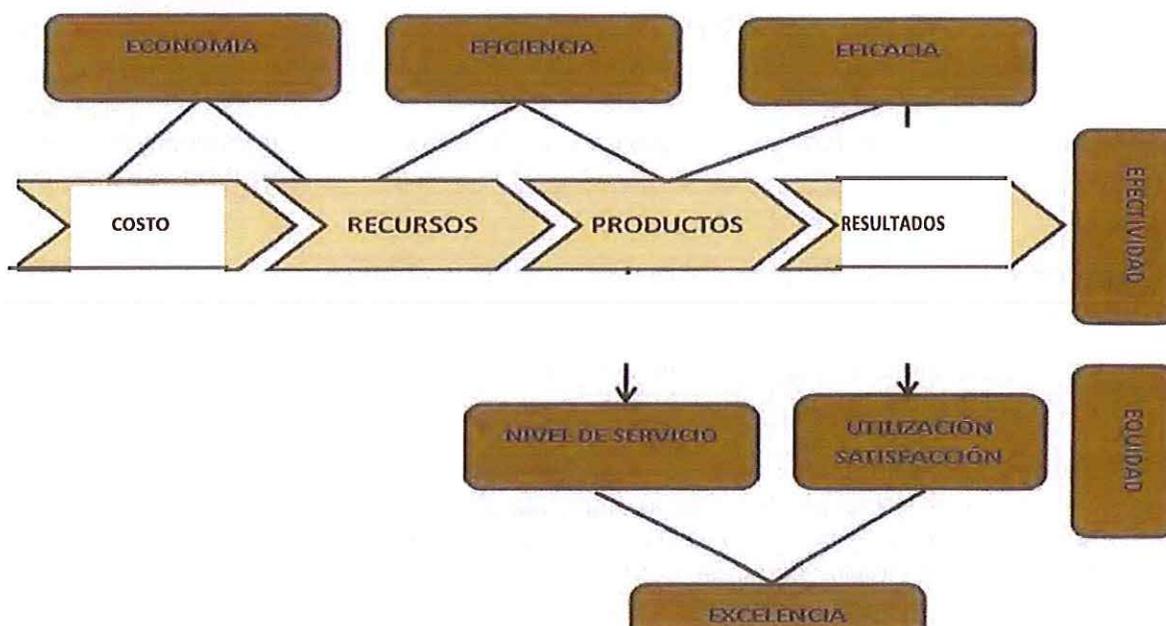
Existen diferentes clasificaciones de indicadores: en función de su naturaleza, según el objeto que pretendan medir y según el ámbito de actuación. La clasificación de los mismos en función de la naturaleza distingue entre los tradicionales indicadores de eficacia, eficiencia, efectividad, economía,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

- **Eficacia:** Se refiere al cumplimiento oportuno de programas, objetivos y metas, en la cantidad y calidad requeridas. Expresa la relación entre los resultados alcanzados y los objetivos y metas programadas.
- **Eficiencia:** Está referida a la relación existente entre los bienes o servicios producidos o entregados, y los recursos utilizados para ese fin, en comparación con un estándar de desempeño establecido.
- **Efectividad:** Se relaciona con la productividad, respecto al impacto en el logro de los objetivos y mejores productos o servicios.



- **Economía:** Está relacionada con los términos y condiciones bajo las cuales, las entidades adquieren los recursos, sean estos financieros, humanos, físicos o tecnológicos, obteniendo la cantidad requerida, al nivel razonable de calidad, en la oportunidad, lugar apropiado y al menor costo posible.
- **Equidad:** Se mide sobre la base de la posibilidad de que los diferentes grupos sociales tengan acceso a los servicios públicos. Es decir que la equidad trata de garantizar la igualdad en la posibilidad de utilizar los servicios públicos entre quienes tienen derecho a ellos.
- **Excelencia:** Se refiere a la calidad percibida por los usuarios, con respecto a los servicios que prestan las instituciones públicas, así como los productos que generan.

Existe una interrelación entre los procesos y el tipo de indicador, la cual puede presentarse gráficamente así:



El auditor debe retomar los indicadores de gestión que posee la entidad, relacionados con la unidad auditada, con la finalidad de evaluar su cumplimiento y opinar en la conclusión del examen.

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

Los indicadores identifican lo que será medido, y las metas asociadas a esos indicadores representan lo que se espera obtener como desempeño; por tanto, siempre un indicador alertará o dará información de cómo se está avanzando respecto de un objetivo.

En caso que la entidad no haya diseñado sus propios indicadores, o cuando el auditor determine que los diseñados por la administración no son suficientes o adecuados, el auditor deberá elaborarlos, identificando las variables que los integran, a efecto de facilitar la evaluación en términos de eficiencia, eficacia, efectividad, economía, equidad y excelencia.

En consecuencia, el auditor debe contar con el conocimiento suficiente sobre las relaciones entre dichas variables y el tipo de indicadores que resultan de las mismas; de igual forma debe conocer qué tipo de información corresponde a esas variables para solicitarla de forma puntual.

El proceso de Construcción de Indicadores para evaluar la gestión, implica el análisis de la información del área, proceso o aspecto a examinar, así como realizar los pasos siguientes:

- a) Identificación o revisión de productos/servicios, objetivos y metas que serán medidos.
- b) Establecer medidas de desempeño claves.
- c) Asignar responsabilidades.
- d) Establecer referentes comparativos.
- e) Construir fórmulas, mediante el uso de variables.
- f) Validar indicadores, utilizando los criterios de pertinencia, relevancia, homogeneidad, independencia, costo, confiabilidad, simplicidad, oportunidad, no redundancia, focalizado en áreas importantes y participación.

El auditor dejará constancia en una Matriz de Evaluación de Indicadores, la evaluación realizada a los aspectos de gestión definidos en la planificación, con base a los resultados de las mediciones efectuadas y documentará apropiadamente las cifras utilizadas para cada variable.

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

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



### **e) Identificación de Áreas o Actividades a examinar**

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

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.

El establecimiento de las áreas a examinar, debe documentarse apropiadamente, ya que 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.

### **f) 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 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, en la forma siguiente:

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



### **g) Enfoque de Muestreo**

En la fase de planificación, el Auditor Interno definirá el método y la técnica de selección de la muestra que utilizará en la fase de ejecución.

#### **Metódos de Muestreo**

Los métodos a utilizar pueden ser el estadístico o el no estadístico. El Muestreo Estadístico, requiere la utilización de técnicas que permitan la formulación de conclusiones soportadas en niveles de confianza aritmética sobre una población de datos; es importante que la muestra de transacciones o ítems sea representativa de la población, ya que de lo contrario pueden emitirse conclusiones erróneas.

El Muestreo no Estadístico, es utilizado por el auditor que emplea su conocimiento y experiencia para determinar el tamaño de la muestra. Este muestreo puede ser subjetivo y, por lo tanto, los resultados de una muestra 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.

#### **Técnicas de selección de la muestra**

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

- Muestreo aleatorio: Cada elemento de la población tiene la misma probabilidad de ser seleccionado para la muestra y no contempla condiciones predeterminadas.
- Muestreo por Unidades Monetarias (MUM): Utilizada para identificar errores monetarios en "sumas y saldos" de una cuenta; se usa en pruebas sustantivas.
- Muestreo Estratificado: Utilizado para separar la población entera en subgrupos.
- Muestreo por Atributos: Utilizado para determinar las características de una población, donde el ítem es un evento o transacción; por tanto, se usa en pruebas de cumplimiento.
- Muestreo variable: Utilizado para determinar el impacto económico de algunas características de la población; es usado en pruebas sustantivas.
- Muestreo juicioso: Basado en el juicio profesional del auditor para confirmar la existencia de una condición.



- Muestreo por descubrimiento: Utilizado cuando la evidencia de un error o condición es motivo de mayor investigación; en este caso, la muestra aumentará de tamaño en la medida que se observen desviaciones o errores.

## 5.8 Administración del Trabajo

Se refiere a establecer fechas claves y puntos de control en cada fase de la auditoría; además, incluye elaborar el cronograma de actividades, en el que se detallarán las actividades claves de la auditoría; en caso de surgir cambios en el plazo de finalización, se deberá ajustar dicho cronograma.

## 5.9 Memorando de Planificación

Como resultado del trabajo realizado en esta fase, 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.

## 5.10 Programas de Auditoría

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

Los programas a aplicar en la fase de ejecución, serán diseñados y preparados 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.

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

- a) Encabezado, que incluye:
  - Nombre de la entidad.
  - Nombre del área, proceso o aspecto a examinar.
  - Tipo de auditoría que se realiza.
  - Período que se examina
- b) Descripción del (los) objetivo (s).
- c) Descripción de los procedimientos a ejecutar para alcanzar los objetivos. Esta sección debe tener al lado derecho una columna para la referencia cruzada del documento de auditoría que evidencia el desarrollo del procedimiento; además, una columna para las iniciales del auditor que elaboró y la fecha respectiva.



## **5.11 Consideraciones para planificar auditorías sobre aspectos de Gestión Ambiental**

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

Para la realización de auditorías sobre aspectos de la gestión ambiental, el auditor deberá seguir la metodología desarrollada para la fase de planificación, considerando además, algunos aspectos mínimos que se relacionan directamente con la naturaleza de este tipo de auditoría, detallados así:

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

#### **a) Funciones organizacionales en materia Ambiental**

El auditor deberá evaluar si la unidad ambiental, cuenta con la capacidad operativa e infraestructura necesaria, con la normativa interna ambiental que facilite su actividad y con los recursos humanos necesarios y calificados.

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

#### **b) Política Ambiental**

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

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

#### **c) Normas y regulaciones aplicables.**

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



**d) Caracterización de responsabilidades y el impacto sobre el ambiente,**

- Las actividades que afectan directa o indirectamente al medio ambiente, ya sea de manera positiva o de manera negativa, como el caso de contaminación.
- Políticas y regulaciones relacionadas con gestión ambiental.
- Supervisión de acciones medio ambientales ejecutadas por terceros.

El auditor debe evaluar el impacto de las actividades del área, proceso o aspecto a examinar, debido a que existen entidades que desarrollan fundamentalmente actividades de índole administrativa, y su afectación sobre el ambiente, se acota al uso de recursos como energía, agua o insumos de oficina, generando residuos convencionales, sin producir impactos mayores al ambiente.

**Evaluación del Control Interno.**

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

**5.12 Consideraciones para planificar auditorías relacionadas con las Tecnologías de información y Comunicación (TIC's)**

Al efectuar auditorías de TIC's, 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 TIC's, tales como:

**a) Conocimiento de la Unidad de Informática**

- El auditor deberá analizar el Manual de Políticas y Procedimientos u otra normativa interna, las funciones y responsabilidades del personal de la Unidad de Informática.
- La infraestructura tecnológica, sistemas, bases de datos, calidad y efectividad de los servicios de soporte informático, planes de mantenimiento preventivo y correctivo de la plataforma tecnológica.
- La ubicación en la estructura organizacional y los perfiles del personal que conforma la Unidad.
- El Plan Estratégico de TIC's, plan operativo, plan de contingencia y/o continuidad, para determinar si la planificación está alineada con la misión, visión, valores, objetivos y estrategias del TEG.



- El enfoque basado en riesgos para evaluar la función de TIC' s.
- La distribución de los recursos de TIC's y el desempeño de los procesos administrativos.
- Seguridad física e instalaciones de la Sala de Servidores (Data Center).

#### **b) Evaluación del control interno**

El auditor debe comprender y evaluar el control interno informático, con base a las NTCIE-TEG y el Reglamento para el Uso y Control de las Tecnologías de Información y Comunicación en las Entidades del Sector Público, ambos documentos emitidos por la Corte de Cuentas de la República, así como otra normativa interna aplicable.

Los controles que el auditor puede evaluar, son:

- Controles de autenticidad: Sirven para verificar la identidad del individuo o proceso que intenta realizar alguna acción en el sistema; tales como 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; tales como 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 omitido ningún dato y que el proceso se efectuó adecuadamente hasta su conclusión, tales como validación de campo en blanco, conteo de registro, cifras de control de valores y validación de la secuencia de registros.
- Controles de redundancia: Sirven para asegurar que los registros son procesados una sola vez; tales como el sello de cancelación de lotes, verificación de secuencia de registros, archivo de suspenso, cifras de 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.
- Controles de pistas de auditoría: Sirven para asegurarse que se mantiene un registro cronológico de los eventos tal como ocurrieron en el Sistema.
- Controles de existencia: Sirven para asegurar la continua disponibilidad de los recursos del Sistema, tales como vaciados de la base de datos, bitácora estatus de recursos, procedimientos de recuperación, mantenimiento preventivo, puntos de verificación, puntos de reinicio, y duplicación de hardware.
- Controles de protección de activos: Sirven para asegurarse que todos los recursos del sistema están protegidos contra destrucción o deterioro; tales como extinguidores, barreras físicas, passwords, cajas fuertes contra incendio, etc.



### c) **Formulación de la estrategia de auditoría**

Se deberá formular la estrategia de auditoría, de tal forma 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 la institución.
- La seguridad física y lógica de la información e infraestructura tecnológica.
- Seguimiento a recomendaciones de Auditoría Interna y Externa, relacionados con TIC's.

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.

El enfoque de la auditoría será compatible con las prácticas y controles que sean adoptados por el TEG, contenidos en estándares internacionales, que pueden ser COBIT, ITIL o ISO 27000. Estos estándares deberán estar aprobados por el Pleno, para que proporcionen un criterio legal aplicable la auditoría y demás controles establecidos en la entidad para la gestión de las TIC's.

### d) **Procedimientos de auditoría**

Conforme al tamaño, alcance, ámbito de gestión y grado de madurez en materia de TIC' s, el auditor planificará con apoyo de un especialista, procedimientos relacionados con diversos aspectos, así:

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

- 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 y utilización de los sistemas.
- Procesamiento de los datos, que desde su origen hayan sido adecuadamente autorizados, clasificados, recolectados, preparados, transmitidos y tomados en cuenta por completo.
- Controles relacionados con la entrada de datos para su procesamiento, asegurando que los datos sean validados y editados tan cerca como se pueda del punto de origen.



- Controles para el manejo de errores que facilite el exacto y oportuno proceso de los datos que se hayan corregido.
- Controles del procesamiento de datos a través de cada uno de los programas de aplicación para garantizar que no ocurran adiciones, eliminaciones o alteraciones de datos no autorizadas durante el procesamiento.
- Se deben revisar los reportes y/o consultas de salida de información para verificar su razonabilidad y que sean distribuidos o accedidos 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 en el sistema.
- Revisar los respaldos al sistema y su custodia

#### **Infraestructura Tecnológica**

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



## **Página Web**

- Se verificarán los controles para el desarrollo de la página 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

## **Plan de Contingencia**

Evaluar que sea adecuado para la protección de los recursos informáticos, asegura 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 Plan debe contener como requisitos mínimos los siguientes:

- Requerimientos de procesamiento alternativo y capacidad de recuperación de todos los servicios críticos de TIC's, que puede ser de 1 a 4 horas, de 4 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 del TEG.

## **Huellas de Auditoría**

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

## **Adquisición de Bienes y Servicios Informáticos**

- El auditor debe evaluar que la adquisición de los recursos informáticos, cumpla con parámetros relativos a costos, beneficios y calidad de los bienes y servicios, tomando en cuenta lo siguiente:
- Justificación de la adquisición del hardware, software y servicios informáticos, por medio de un estudio costo-beneficio.



- Formación de un Comité que coordine y se responsabilice de todo el proceso de adquisición e instalación.
- Verificar procedimientos a seguir para la selección y adquisición de equipos, programas y servicios informáticos. Este proceso debe enmarcarse en normas y disposiciones legales.
- Revisar el respaldo de mantenimiento a los equipos informáticos y de la asistencia técnica

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

El auditor debe evaluar la existencia de políticas 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, entre otros, con el fin de evitar cualquier tipo de fraude informático que ponga en peligro la información sensible y confidencial del TEG.

### **Evaluación de Licencias de Software**

- Que los programas o aplicativos comerciales instalados en los diferentes equipos informáticos son propiedad del TEG, 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.
- El registro y control de la instalación y desinstalación de licencias en el TEG.
- 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.

## **CAPÍTULO 6.- FASE DE EJECUCIÓN**

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



Los aspectos o actividades que comprende la fase de ejecución, se detallan así:

- 1) Elaborar el Plan de Muestreo de la Auditoría
- 2) Obtener Evidencia de Auditoría
- 3) Ejecutar los Procedimientos de Auditoría
- 4) Comunicar Resultados Preliminares
- 5) Analizar Comentarios de la Administración
- 6) Desarrollar los Hallazgos de Auditoría

### **6.1 Elaborar el Plan de Muestreo de la Auditoría**

Según el método y técnica de selección de la muestra definido en la Estrategia de Auditoría, el auditor debe elaborar un Plan de Muestreo que debe contener los aspectos o elementos siguientes:

#### **a) Objetivo del Muestreo**

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 y Unidad de Muestreo**

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.

La Unidad de Muestreo, es cada uno de los elementos que constituyen la Población; es la unidad mínima de observación de la que se obtendrá información de las variables útiles.

#### **c) Determinación del tamaño de la Muestra**

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, por consiguiente, el tamaño de la muestra será mayor.

Caso contrario, si el riesgo de auditoría es alto, quiere decir que el auditor confía en los controles de la entidad; por 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 de muestreo, Margen de Error Tolerable y Error Esperado.



- **Riesgo de Muestreo**

Se define como el riesgo que la conclusión del auditor, basado 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 muestreo:

**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.

- **Error Tolerable**

Representa 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.

- **Error Esperado**

Son los 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.

Para calcular el tamaño de la muestra, se utilizan fórmulas y tablas estadísticas; sin embargo, debido a que en el TEG no es voluminosa la cantidad de transacciones, las tablas podrán agregarse posteriormente como anexo del presente manual, en caso de ser necesario.

#### d) **Técnicas 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 puede utilizarse cualquiera de las técnicas siguientes:

- **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 conocen todos los elementos; por tanto, es necesario utilizar una Tabla de Números Aleatorios, que puede ser incorporada posteriormente como anexo de este manual.



- **Muestreo Sistemático**

Consiste en la selección de elementos en forma ordenada, de acuerdo a un valor de repetición de la selección, denominado " k". La manera de la selección depende del número de elementos incluidos en la población y el tamaño de la muestra, y después el primer elemento de la muestra es seleccionado al azar.

Por consiguiente, 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.

- **Muestreo Estratificado**

Esta técnica consiste en considerar categorías típicas diferentes entre sí (estratos) que poseen gran homogeneidad respecto a alguna característica, que puede ser la profesión, edad, ubicación geográfica, etc.

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 entre 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, que 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 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.

- **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.



En 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; además, las unidades muestrales no son simples, sino colectivas, tales como sucursales, escuelas y hospitales.

El muestreo por conglomerado consiste en seleccionar aleatoriamente cierto número de conglomerados para alcanzar el tamaño muestral establecido. Una vez elegidos los conglomerados, se pueden tener las situaciones siguientes:

- 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, por tanto, hay que recurrir a la selección de una muestra de ese conglomerado utilizando cualquiera de las técnicas desarrolladas en los numerales anteriores.

- **Muestreo por Unidades Monetarias (MUM)**

Este tipo de técnica define cada unidad monetaria, 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, 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 proporcional 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; en esta técnica también se utilizan formulas y tablas estadísticas, que pueden ser incorporadas posteriormente como anexo de este manual, en caso de ser necesario.



**e) Parámetros de la Muestra**

Consiste en detallar los parámetros utilizados para seleccionar la muestra, tales como el número de fila y columna de la Tabla de Números Aleatorios, en que comienza la serie o método por el que se selecciona el comienzo aleatorio y el intervalo de la muestra.

**f) Elementos de la Muestra**

Se refiere a detallar todos los ítems de la población que conforman los elementos de la muestra.

**g) 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.

Se deberá extrapolar a la población, los resultados obtenidos mediante la muestra, con un método de extrapolación que sea 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 encontrados. Deberá analizarse 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 encontrados en una población, exceden el error tolerable mediante la comparación del error extrapolado con el error tolerable, y tomar en cuenta los resultados de otros procedimientos de auditoría relevantes para el objetivo de auditoría. Cuando el 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 emitir una conclusión sobre las pruebas realizadas; al reportar los resultados del examen y las conclusiones formuladas, deberá aportarse información suficiente para que el lector pueda comprender las bases para la conclusión.



## 6.2 Obtener Evidencia de Auditoría

La auditoría tiene como finalidad evaluar los diferentes procesos, áreas o actividades de las Unidades Organizativas, para verificar el cumplimiento de objetivos, metas y la normativa aplicable, lo cual permite identificar las posibles fallas o errores que estén sucediendo; además, analizar y evaluar la gestión de riesgos, su impacto y la probabilidad de influir en el logro de objetivos, que pueden constituirse en hallazgos, por tanto, deben estar soportados con evidencias válidas y suficientes.

La evidencia de auditoría, es la información obtenida que sustenta los hallazgos y sus conclusiones; las evidencias tienen mayor importancia, cuando lo reportado en el informe de auditoría trata sobre hechos irregulares encontrados en el proceso; por consiguiente, deben estar suficientemente respaldados por documentos y pruebas que garanticen la veracidad de lo informado.

El auditor debe ser objetivo al 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 trabajo de auditoría se basa en evidencias claras, contundentes y pertinentes.

### a) Atributos de la evidencia

Los atributos que debe tener la evidencia recopilada, son:

- **Suficiente.**

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

- **Competente.**

Se relaciona con la validez y confiabilidad de la evidencia; para evaluar su competencia, el auditor debe considerar si existen razones para dudar de su validez o su integridad, para lo cual, se debe considerar la independencia de la persona que suministra la evidencia, la eficacia del sistema de control interno, el grado de objetividad de la información y el conocimiento del auditor.

- **Relevante.**

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



- **Pertinente.**

Se refiere al momento en que son recopiladas las evidencias o al período que abarca la auditoria; por tanto, también se relaciona directamente con el hecho cuestionado o hallazgo.

**b) Clasificación de la evidencia**

La evidencia se puede clasificar en cuatro tipos:

- **Evidencia física**

La que se obtiene mediante inspección u observación directa de actividades, bienes o sucesos. En caso de identificar condiciones reportables, deberá respaldarse con fotocopias de documentos o registros, fotografías, gráficos, mapas, etc.

- **Evidencia testimonial.**

La obtenida por medio de actas o declaraciones testimoniales de personas que trabajan en la entidad o que tienen relación con la misma.

- **Evidencia documental.**

La que se obtiene por medio de cartas, constancias, fotocopia de contratos, facturas, registros contables u otros documentos..

- **Evidencia analítica.**

La que resulta de efectuar comparaciones de cifras, cálculos aritméticos u otros procedimientos analíticos.

**c) Técnicas para la obtención o recolección de evidencia**

Conocidas como **Técnicas de Auditoría**, son los mecanismos utilizados para obtener la evidencia necesaria y formarse un juicio objetivo y profesional sobre un aspecto a examinar.

La selección de la técnica a utilizar, estará determinada por el tipo de examen y el criterio del auditor, quien podrá aplicar las siguientes:

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



Las Técnicas de Auditoría se describen así:

- **Comparación.**

Es el acto de observar la similitud o diferencia existente entre dos o más elementos.

- **Observación.**

Es el examen ocular de procesos, actividades o personas, que permite tener una percepción directa y objetiva 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 útiles para describir o destacar características de un sitio, sin necesidad de escribir 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; sin embargo, deben agregarse notas que permitan una interpretación adecuada.

La toma fotográfica es una técnica imprescindible en los exámenes de gestión ambiental, ya que demuestra daños ambientales ocasionados y acciones correctivas tomadas, entre otros aspectos.

- **Indagación**

Consiste en investigar mediante conversaciones con funcionarios, y empleados, aspectos relacionados con el examen especial. Asimismo, 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.

- **Entrevista**

Se podrá realizar al personal de la entidad, proveedores, usuarios, beneficiarios de programas o proyectos, para obtener información relacionada con algún aspecto de la auditoría.

Debe prepararse una guía que oriente al auditor, para que la entrevista se realice de forma apropiada y cumpla con los objetivos previstos, la cual 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.



- **Encuesta**

Técnica utilizada para recopilar información de terceros, incluyendo Miembros de Comisiones de Ética, relacionada con algún aspecto examinado; su utilización puede contribuir a conocer puntos de vista de la población, con respecto a un tema específico.

- **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 partir 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 las disposiciones legales, reglamentos, manuales y demás normativa aplicable al TEG.

- **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 personas que participan o realizan las operaciones sujetas a examen, por lo que están en disposición de opinar e informar en forma válida y veraz sobre las mismas; se le denomina confirmación interna.

En la confirmación externa, se solicita a una persona independiente de la entidad auditada, información de interés que puede suministrar.

- **Tabulación**

Consiste en agrupar los resultados obtenidos en áreas, segmentos o elementos examinados, de manera que se facilite la elaboración de las conclusiones.

- **Conciliación**

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

- **Comprobación**

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

- **Cálculo**

Verificación matemática de alguna operación, partida o resultado.



- **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 organizativa.

Al efectuar la comprensión del sistema de control interno, se seleccionarán 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 se clasifica en dos grupos:

- **Rastreo Progresivo**, que parte de la autorización para efectuar una operación, hasta la culminación total o parcial de ésta,
- **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 los asuntos que no son normales, dado el alto costo que representaría llevar a cabo una revisión amplia o, que por otras circunstancias, no es posible efectuar un análisis profundo.

- **Inspección**

Examen físico de bienes materiales o 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, nunca sobre procedimientos o personas.

### 6.3 Ejecutar Procedimientos de Auditoría

El auditor debe ejecutar los procedimientos definidos en el programa de auditoría, y plasmarlos en documentos de auditoría, también conocidos como papeles de trabajo, que constituyen el registro del trabajo realizado por el auditor.

En los documentos mencionados, se 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.



#### **6.4 Comunicar Resultados Preliminares**

El Auditor Interno mantendrá constante comunicación con los servidores de la Unidad Organizativa 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, sin esperar concluir el trabajo o el borrador de informe para que las personas relacionadas conozcan los asuntos identificados como presuntas observaciones, que deberán estar debidamente documentadas y comprobadas.

El memorando o nota de comunicación de resultados preliminares, debe elaborarse en forma individualizada a los Jefes de Unidades o empleados, que se relacionen con las observaciones identificadas, y debe contener lo siguiente:

- a) La condición, presunta observación o deficiencia encontrada.
- b) El criterio o normativa incumplida.
- c) El plazo que se otorga para que presenten sus comentarios y documentación, a fin de ser analizados para desvirtuar, modificar o confirmar la observación.

#### **6.5 Analizar Comentarios de la Administración**

El Auditor analizará los comentarios y documentación presentada por los Jefes y empleados de la Unidad Organizativa sujeta a examen, y determinará lo siguiente:

- a) Si las observaciones fueron superadas.
- b) Si las observaciones no fueron desvirtuadas y constituyen hallazgos, deberán ser incluidas en el Borrador de Informe de Auditoría.
- c) Si las observaciones constituyen Asuntos Menores, deberán ser comunicadas al Pleno y al Jefe de la Unidad Organizativa, mediante nota conocida como "Carta a la Gerencia"; dicha nota se emitirá al finalizar el examen, en forma simultánea con el Informe Final de Auditoría.

En caso que los Jefes de Unidades o empleados, no den respuesta a la comunicación de resultados preliminares, en el plazo establecido, el auditor desarrollará el hallazgo que será incorporado en el Borrador de Informe de Auditoría.



Este procedimiento se puede desarrollar a través de una narrativa o en un cuadro resumen, que deberá contener lo siguiente:

- Observación.
- Comentarios de la Administración.
- Comentarios del auditor.
- Estado de la observación: Superada, no superada o constituye un asunto menor.

## 6.6 Desarrollar los Hallazgos de Auditoría

El Auditor deberá elaborar los hallazgos cuando haya confirmado las observaciones, los cuales serán registrados en una Cédula de Hallazgos, y cada uno 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 la observación, deficiencia o situación encontrada, debe ser puntual y específica; comunica los hechos que revelan el incumplimiento de la normativa legal 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 preguntas siguientes:

- ¿Qué fue lo que sucedió?
- ¿Dónde sucedió?
- ¿Cuándo sucedió?
- ¿Cuánto es el valor o cantidad que ha causado el incumplimiento? (Cuando aplique)

### c) Criterio o Normativa incumplida

Es la disposición legal, reglamentaria 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 las siguientes:

- ¿Qué aspecto legal o normativo se incumplió?
- ¿Dónde está contenido el criterio? (Leyes, Reglamentos u otra normativa)
- ¿Cuál es el ámbito de aplicación? (Área, procesos o actividades)
- ¿Qué vigencia tiene? (Actual o pasado)



#### **d) Causa**

Se refiere al origen de la observación, tanto del incumplimiento como del cargo de la persona relacionada.

El Auditor debe considerar que ante una condición dada, puede existir más de una causa, por tanto, debe realizar un análisis exhaustivo, con el fin de detectar dicha posibilidad.

#### **e) Efecto**

Es el impacto cuantitativo o cualitativo ocurrido o que podría ocurrir, originado por la condición encontrada, tanto en relación con el área o proceso auditado, como la posibilidad que se extienda a toda la entidad.

#### **f) Comentarios de la Administración**

Es la respuesta por escrito proporcionada por parte de los Jefes de Unidades o empleados relacionados con las observaciones; se incluirá solamente el comentario relacionado con el hecho observado.

#### **g) Comentarios del Auditor**

En caso de discrepancia, el Auditor deberá expresar las razones del desacuerdo con los comentarios de la Administración, que no permiten dar por superada la observación.

#### **h) Recomendaciones**

El Auditor deberá emitir recomendaciones que mejoren la gestión de la Unidad Organizativa sujeta a examen, 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.

### **CAPÍTULO 7.- FASE DE INFORME**

En esta fase se prepara y comunica de manera técnica y profesional, el Informe de Auditoría, tanto el borrador o informe preliminar, como el informe definitivo, que expresa el resultado del examen realizado de acuerdo a las Normas de Auditoría Interna del Sector Gubernamental (NAIG), que se fundamenta en el análisis de la evidencia obtenida en la fase de ejecución. Las actividades que incluye son las siguientes:

- 1) Elaborar borrador de Informe de Auditoría
- 2) Convocar a lectura del borrador de Informe



- 3) Dar lectura al borrador de Informe
- 4) Analizar Comentarios de la Administración
- 5) Emitir Informe de Auditoría y Resumen Ejecutivo
- 6) Distribuir el Informe de Auditoría

### **7.1 Elaborar borrador de Informe de Auditoría**

El Borrador de Informe, que constituye un informe preliminar, debe contener lo siguiente:

**a) Portada.**

Hace referencia al título del Informe, el cual debe incluir: tipo de examen, Unidad Organizativa o aspecto auditado y el período sujeto de examen; además, el lugar y fecha de emisión.

**b) Destinatario.**

Debe ser dirigido al Pleno.

**c) Párrafo introductorio**

Contendrá datos introductorios, indicando el examen realizado, la base legal y cualquier otro aspecto que se considere necesario mencionar; podrán incluirse los antecedentes de la Unidad Organizativa o área examinada y cambios significativos durante el período examinado.

**d) Objetivos del Examen**

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 del Examen**

Se refiere a la Unidad Organizativa, área, proceso o aspecto examinado y el período auditado; además, se incluirá la declaración de que el examen se realizó 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 completo de los procedimientos de auditoría establecidos.



**f) Resumen de Procedimientos de Auditoría aplicados**

Se incluyen los principales procedimientos de auditoría aplicados, para cumplir los objetivos del examen.

**g) Principales Realizaciones y Logros**

Cuando se efectúen Exámenes Especiales de Aspectos Operacionales o de Gestión, se describirán las principales realizaciones y logros; se entenderá 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.

En caso de identificar logros en el desarrollo de otro tipo de exámenes especiales, pueden incorporarse en este apartado.

**h) Resultados del Examen**

En este apartado se detallan los Hallazgos de Auditoría, que se refieren a las observaciones no superadas o desvirtuadas, después de analizar los comentarios y pruebas de descargo presentadas por los Jefes o empleados de la Unidad Organizativa sujeta a examen.

Cada hallazgo deberá contar con sus atributos, tales como: Condición, Criterio, Causa y Efecto; sin embargo, aunque no son atributos del hallazgo, es conveniente incluir un título, Comentarios de la Administración y Comentarios del Auditor, cuando haya discrepancias.

**i) Seguimiento a Recomendaciones de Auditorías anteriores**

Se deben presentar los resultados del seguimiento efectuado a las recomendaciones emitidas en la auditoría anterior, cuando aplique.

**j) Recomendaciones**

Cuando sea procedente, el Auditor formulará recomendaciones para prevenir observaciones o mejorar los procesos auditados, y que además, permitan superar o corregir las causas de los hechos observados.

**k) Conclusión (es)**

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

**l) Párrafo Aclaratorio**

Debe indicar que el Informe contiene los resultados del examen y que ha sido elaborado para efectos de informar al Pleno y a los servidores relacionados.

**m) Lugar, fecha y leyenda**

Deberá anotarse el lugar y fecha de finalización del borrador de informe; además, en cumplimiento a la Ley de Simbolos Patrios, deberá agregarse al final la leyenda DIOS UNIÓN LIBERTAD.

**n) Nombre y cargo del Auditor Interno**

En el Borrador de Informe, se escribirá el nombre, cargo, firma y sello del Auditor Interno.

Un ejemplar del Borrador de Informe será comunicado al Pleno, para los efectos que estime pertinentes; en caso que el Jefe y empleados de la Unidad Organizativa sujeta a examen, estén relacionados con los hallazgos, solamente se les comunicarán dichos hallazgos.

**Cuando no existan Hallazgos de Auditoría, se procederá a emitir y notificar el Informe Final; en el memorando de remisión, se hará constar que no es necesario elaborar un resumen ejecutivo por tal circunstancia. En caso que se hayan identificado Asuntos Menores, se notificarán mediante una nota denominada Carta a la Gerencia.**

**7.2 Convocar a lectura del borrador de Informe**

El Auditor convocará al Jefe de la Unidad sujeta a examen y a las personas vinculadas con las observaciones, para efectuar la lectura del Borrador de Informe.

**7.3 Dar lectura al borrador de Informe**

El Auditor recibirá los comentarios por escrito y documentación de descargo, que presente el Jefe o los empleados relacionados de la Unidad Organizativa sujeta a examen, convocados a la lectura del Borrador de Informe, para ser analizados posteriormente y determinar si las observaciones persisten o son superadas.



Se procederá a elaborar acta, para dejar constancia de las personas que asistieron a la lectura del Borrador de Informe, y el plazo otorgado por el Auditor, en caso que el Jefe o los empleados relacionados, soliciten prórroga para presentar nuevos comentarios y documentación de descargo.

#### **7.4 Analizar Comentarios de la Administración**

El Auditor analizará los comentarios y documentación adicional presentada por el Jefe de la Unidad Organizativa y empleados relacionados con los hallazgos, posterior a la lectura del Borrador de Informe y determinará lo siguiente:

- a) Cuáles observaciones fueron superadas.
- b) Identificará las observaciones que constituyen Asuntos Menores, para ser comunicadas al Pleno y al servidor relacionado, mediante nota denominada "Carta a la Gerencia", la cual se entregará de manera separada al emitirse el Informe Final de Auditoría.
- c) Si las observaciones constituyen hallazgos, deberán ser incluidas en el Informe de Auditoría.

En caso que el Jefe de la Unidad Organizativa o los empleados relacionados, no presenten pruebas de descargo adicionales, a pesar de haberse concedido prórroga, se incluirán las observaciones en el Informe de Auditoría.

#### **7.5 Emitir informe de Auditoría y Resumen Ejecutivo**

- **Informe de Auditoría**

Como producto final se emitirá un Informe de Auditoría, que es el resultado de la información, evaluación, investigación y análisis efectuado por el Auditor durante la realización del examen, que tiene las características siguientes:

- a) Presenta en forma sistematizada las observaciones
- b) Expresa conclusiones sobre el área o actividad examinada, en relación con los objetivos fijados
- c) Formula recomendaciones pertinentes para eliminar las causas de las observaciones y establecer las medidas correctivas adecuadas.



*[Handwritten signature]*

El Informe de Auditoría contendrá los mismos aspectos o apartados que se incluyeron en el Borrador de Informe; pero, se tendrá en cuenta que en la elaboración de un Informe de Examen Especial de Aspectos Operacionales o de Gestión, debe adicionarse el apartado de "Principales Realizaciones y Logros", entendiéndose como principales realizaciones, todos los resultados positivos verificados como resultado de la gestión del área, proceso o aspecto que se examinó, y logros, los referidos a las mejoras aplicadas por la Jefatura de la Unidad Organizativa, durante el desarrollo de la auditoría, como consecuencia de los resultados comunicados.

- **Resumen Ejecutivo**

El Auditor Interno deberá elaborar un Resumen Ejecutivo del Informe de Auditoría, que contendrá al menos lo siguiente:

- a) Unidad Organizativa auditada o aspecto examinado.
- b) Período auditado.
- c) Título de los hallazgos.

## **7.6 Distribuir el Informe de Auditoría**

El Informe de Auditoría será firmado por el Auditor Interno, quien notificará y entregará un ejemplar del mismo al Pleno, junto con el Resumen Ejecutivo y la Carta a la Gerencia, cuando se hayan identificado Asuntos Menores.

En caso de existir hallazgos y Asuntos Menores, se procederá a notificar y entregar una transcripción solamente de dichos hallazgos, a los servidores relacionados; además, se entregará una nota denominada Carta a la Gerencia, con el detalle de los Asuntos Menores que corresponda a cada servidor relacionado.

Posteriormente a la notificación del informe, el Auditor Interno deberá remitir una copia del mismo a la Corte de Cuentas de la República, en un plazo no mayor de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la fecha de la última notificación.

## **VIGENCIA**

El presente manual entrará en vigencia a partir del día 3 de julio de 2017.



San Salvador, 28 de junio de 2017.

APROBADO:

  
Dr. José Néstor Mauricio Castaneda Soto  
Presidente



  
Lic. José Matías Delgado Gutiérrez  
Miembro

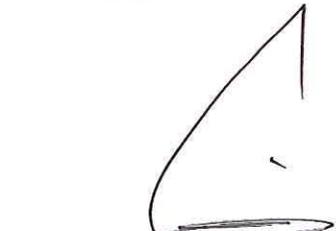


  
Lic. Félix Rubén Gómez Arévalo  
Miembro



  
Dr. Salvador Eduardo Menéndez Leal  
Miembro



  
Lic. Luis Romeo García Alemán  
Miembro

