



Contraloría General de Cuentas

GUATEMALA, C.A.

---

NORMAS INTERNACIONALES DE LAS  
ENTIDADES FISCALIZADORAS  
SUPERIORES ADAPTADAS A GUATEMALA  
-ISSAI.GT-

---

GUATEMALA, SEPTIEMBRE 2017

Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras  
Superiores adaptadas a Guatemala -ISSAI.GT-

# -ISSAI.GT- 30

## Código de Ética

## Base de la adaptación

De conformidad con las disposiciones legales establecidas en los artículos 1, 2, 5 y 6 del Decreto número 31-2002 y sus reformas, del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas; y los artículos 30 literal n), 43 y 53 del Acuerdo Gubernativo número 9-2017, Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, se emite la presente Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores adaptada a Guatemala, -ISSAI.GT- 30 “Código de Ética”, basada en la Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores ISSAI 30 la cual corresponde al nivel 2 Requisitos Previos para el Funcionamiento de las EFS, autorizada y aprobada en el año 2016 por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores INTOSAI.

## Contenido

Enfoque general sobre el comportamiento ético .....	2
Responsabilidades generales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores .....	4
Valores éticos esenciales .....	8
1. Integridad .....	8
2. Independencia y objetividad .....	11
3. Competencia .....	18
4. Comportamiento profesional .....	20
5. Confidencialidad y transparencia.....	23

## Introducción

1. Las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) generan altas expectativas y deben ganarse la confianza de las partes interesadas externas (ciudadanos, órganos legislativo, ejecutivo, auditados y otros). Por lo tanto, tienen que actuar como organizaciones modelo e inspirar confianza y credibilidad. Dado que el comportamiento ético es un componente clave en el establecimiento y el mantenimiento de la confianza necesaria, un código de ética es un requisito esencial para el funcionamiento de una EFS.
2. El Código de Ética de la INTOSAI (en adelante *el Código*) tiene la intención de proporcionarle a la EFS y al personal que trabaja en ellas un conjunto de valores y principios que sirvan como fundamento para su actuar. Además, reconociendo el entorno específico de la auditoría del sector público (que a menudo es diferente de la auditoría del sector privado), entrega orientación adicional sobre cómo integrar esos valores en el trabajo diario y en las situaciones particulares de una EFS.
3. El Código está dirigido a todos aquéllos que trabajan para o a nombre de una EFS. Esto incluye al titular de la EFS y todas las personas empleadas directamente por o contratados para realizar negocios en nombre de la EFS. El Código se aplica también a quienes participan de la estructura de gobierno de una EFS. Todos estos individuos, en lo sucesivo denominados como *el personal*, deben adherirse a los valores establecidos en su actividad profesional y si corresponde, en su vida privada.
4. El comportamiento ético del personal se ve influido por el entorno en el que trabajan. En concordancia con esto, el Código aborda las responsabilidades de la EFS en la promoción y la protección de la ética y los valores éticos en todos los aspectos de la organización y sus actividades.

5. El Código comprende un enfoque general sobre el comportamiento ético, una descripción de las responsabilidades generales de la EFS y los cinco valores esenciales que guían la conducta ética.

Las descripciones de las responsabilidades generales de la EFS y de los valores incluyen:

- a) Los requisitos que debe cumplir la EFS y su personal;
  - b) Una guía de aplicación para ayudar a la EFS y a su personal a cumplir con los requisitos esto incluye una definición de los requisitos, conceptos subyacentes, procedimientos sugeridos para la implementación de los requisitos y ejemplos de buenas prácticas.
6. Ningún código puede abordar todas las circunstancias éticas que surgirán en la práctica. En consecuencia, el código está escrito a nivel de principios. La EFS y su personal deben aplicar su juicio profesional en las circunstancias a las que se enfrentan y seguir los lineamientos pertinentes establecidos en el presente Código.
  7. Para satisfacer la diversidad de los sistemas culturales, legales y sociales (como las normas específicas aplicables a la EFS de carácter judicial), cada EFS debe desarrollar un código de ética y un sistema de control de ética apropiado para ponerlo en práctica. Este Código constituye la base para el código de cada EFS, que debe ser al menos tan estricto como el Código de la INTOSAI.

## **Enfoque general sobre el comportamiento ético**

### **Valores éticos esenciales**

8. Para los efectos de este Código:

- a) Los valores éticos definen lo que es importante y, por lo tanto, deben impulsar las decisiones de la EFS y del personal de la EFS.
  - b) Los principios éticos guían la manera en cómo deben llevarse a cabo estos valores en la práctica y, por lo tanto, lo que debe ser el comportamiento adecuado.
9. Este Código está basado en cinco valores fundamentales. Estos valores, y los respectivos principios rectores, se resumen a continuación:
- a) **Integridad** - actuar con honestidad, de forma confiable, de buena fe y a favor del interés público;
  - b) **Independencia y objetividad** - estar libre de influencias o circunstancias que comprometan o puedan ser vistas como que comprometen el juicio profesional, y actuar de manera imparcial y objetiva;
  - c) **Competencia** - adquirir y mantener conocimientos y habilidades apropiadas para el rol, actuar de conformidad con las normas aplicables y con el debido cuidado;
  - d) **Comportamiento profesional** - cumplir con las leyes, regulaciones y convenciones, y evitar cualquier conducta que pueda desacreditar a la EFS;
  - e) **Confidencialidad y Transparencia** - proteger la información en forma adecuada, equilibrando este actuar con la necesidad de transparencia y rendición de cuentas.

### Riesgos y controles

10. Los riesgos (a menudo denominados también como "amenazas" o "vulnerabilidades") de incumplimiento de los valores anteriores pueden estar influenciados por una serie de factores de riesgo. Estos incluyen, a modo de ejemplo, los siguientes:

- a) Influencia política y presión externa de entidades auditadas u otras partes;
- b) Intereses personales;
- c) Sesgo inapropiado basado en decisiones previas de la EFS o de su personal;
- d) Promoción de los intereses de las entidades auditadas u otras partes;
- e) Relaciones o vínculos cercanos.

Estos riesgos pueden ser reales o percibidos.

11. Cuando se identifican los riesgos que amenazan a cualquiera de los cinco valores fundamentales, se realiza una evaluación de la importancia de este tipo de amenazas y es necesario poner en marcha los controles adecuados (a menudo denominados también como "salvaguardas") para reducir el riesgo de un comportamiento poco ético hasta un nivel aceptable. Estos controles pueden ser definidos en la legislación, normas reglamentarias o por la EFS.

## Responsabilidades generales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores

### 12. Requisitos

- a) La EFS adoptará y aplicará un código de ética en consonancia con esta norma y lo hará público.
- b) La EFS debe enfatizar la importancia de la ética y promover una cultura ética en la organización.
- c) La dirección de la EFS deberá establecer las pautas a nivel superior a través de sus acciones y ejemplo, actuando de manera compatible con los valores éticos.
- d) La EFS deberá exigirle a todo el personal el compromiso de tener siempre una conducta coherente con los valores y principios expresados en el código de ética, y proporcionará orientación y apoyo para facilitar su comprensión. La EFS deberá exigir que cualquiera de las partes que contrate para realizar un trabajo a nombre



suyo se comprometa con los requisitos éticos de la EFS.

- e) La EFS deberá implementar un sistema de control de la ética para identificar y analizar los riesgos de incumplimiento, para mitigarlos, para apoyar el comportamiento ético y para hacer frente a cualquier incumplimiento de los valores éticos, incluyendo la protección de las personas que denuncian presuntas irregularidades.

La EFS deberá establecer procedimientos para abordar los conflictos que sean identificados entre sus requisitos éticos y las normas de los colegios profesionales de los que el personal de la EFS podría ser miembro.

### **Guía de aplicación**

- 13. Para promover y velar por la ética en todos los aspectos de la organización y sus actividades, la EFS debe implementar un sistema de control de la ética que incluya estrategias, políticas y procedimientos específicos apropiados para guiar, dirigir y controlar el comportamiento ético. Este sistema de control de la ética puede ser diseñado como un conjunto separado de controles o integrado dentro del sistema general de control interno de la EFS.
- 14. Los principales componentes del sistema de control de la ética son: código de ética, la dirección y las pautas en el nivel superior, orientación ética, gestión y seguimiento ético.

### **Código de ética**

- 15. Un código de ética o un código de conducta establece valores y principios éticos, y la forma en que una EFS espera que su personal se comporte, por tanto, orienta el comportamiento individual. Es esencial que el código de una EFS apoye un entorno propicio para un comportamiento coherente con los valores y principios expresados en esta norma. Esto incluye promover un entendimiento de

que el cumplimiento del Código de la EFS significa seguir el espíritu y no sólo la letra del código.

16. Cada EFS establece su código, y las políticas y procedimientos de acuerdo con su cultura y los sistemas legales y sociales. El nivel de detalle del código está determinado por el contexto y la cultura organizacional. El código de ética de la EFS puede estar en una variedad de formas o formatos. Los elementos a tener en cuenta son: declaraciones acerca de los valores que guían la conducta, descripciones de los comportamientos esperados asociados, ejemplos concretos de dilemas éticos y situaciones sensibles, resolución de conflictos éticos, procedimientos de denuncia de irregularidades, y medidas o acciones de resguardo para hacer frente a la mala conducta.
17. El personal está más propenso a seguir el código si éste se ha desarrollado de manera inclusiva y transparente.

### Liderazgo

18. La construcción de una cultura ética en una organización comienza con su dirección. Los líderes demuestran las pautas a nivel superior:
  - a) Estableciendo a la ética como una prioridad explícita;
  - b) Reforzando esta prioridad mediante mensajes claros, consistentes y regulares;
  - c) Implementando estrategias, políticas y procedimientos para promover la ética;
  - d) Dando el ejemplo;
  - e) Manteniendo un alto nivel de profesionalismo, responsabilidad y transparencia en la toma de decisiones;
  - f) Fomentando un entorno de aprendizaje abierto y mutuo, donde las preguntas difíciles y sensibles pueden plantearse y discutirse;
  - g) Proporcionando un entorno en el que el personal experimente un trato equitativo que propicie las buenas relaciones entre los colegas;

- h) Reconociendo el buen comportamiento ético, al tiempo que se aborde la mala conducta;
- i) Asegurando que la ética, las políticas y los procedimientos se apliquen sistemáticamente y de manera justa.

### **Orientación ética**

- 19. La comunicación clara es necesaria para aumentar el conocimiento y la comprensión del personal sobre el código de ética. Esto puede incluir educar al personal en la promoción de los valores de la EFS y abordar los dilemas éticos, ofreciendo talleres y formación, el compromiso de la dirección, y la difusión de temas de ética y buenas prácticas.
- 20. Aunque el comportamiento ético es principalmente responsabilidad del personal, la EFS pueden apoyarlo mediante la asignación de responsabilidades a los asesores de ética (que en algunos casos operan como comités de ética, coordinadores de integridad, oficiales de ética, o asesores) para dar asesoramiento sobre asuntos específicos. La confidencialidad y un debido proceso definido son elementos críticos para el uso efectivo de esta asistencia.

### **Gestión y supervisión de la ética**

- 21. Para reforzar los valores es esencial la incorporación de la ética en la gestión diaria. Esto comprende el reconocimiento de la ética como criterio de selección del personal, evaluación del desempeño y desarrollo profesional. También implica reconocer el buen comportamiento ético y la aplicación de salvaguardas a los riesgos específicos, como aquéllos derivados de conflictos de intereses o asuntos de confidencialidad.
- 22. Los controles de supervisión ayudan a la EFS a mitigar los riesgos de la ética. La EFS puede aplicar los siguientes controles de supervisión:

- a) Mantener registros para hacer seguimiento de los intereses, regalos y hospitalidad;
  - b) Realizar autoevaluaciones, revisiones internas y externas que puedan ser utilizadas con regularidad, como herramientas de supervisión, como una manera de identificar y analizar las vulnerabilidades y recomendar medidas para mejorar la gestión de la ética, y/o como una rutina para garantizar la rendición de cuentas.
  - c) Las evaluaciones tendrán que tener en cuenta que muchos de los requisitos éticos se refieren a los controles leves, que requieren el uso de métodos específicos de evaluación adecuados. Las herramientas disponibles para estas evaluaciones incluyen IntoSAINT1, directrices de revisión por pares, encuestas, entrevistas y cuestionarios de retroalimentación;
  - d) Establecer e implementar políticas sobre la mala conducta ética y la denuncia de irregularidades estas incluyen procedimientos para reportar los casos de mala conducta y para la oportuna y adecuada respuesta, investigación y sanción.
23. La información obtenida de los procedimientos antes mencionados se puede utilizar para evaluar, actualizar y mejorar las políticas de ética en forma periódica. Una EFS puede informar a las partes interesadas pertinentes acerca de estas evaluaciones (por ejemplo, en su informe anual de desempeño).

## Valores éticos esenciales

### 1. Integridad

#### 24. Requisitos a nivel de EFS

- a) La EFS deberá enfatizar, demostrar, apoyar y promover la integridad.
- b) La EFS deberá garantizar que el ambiente interno sea propicio para que el personal plantee las infracciones a la ética.
- c) La EFS deberá responder a las infracciones a la integridad en el momento oportuno y adecuado.

**25. Requisitos a nivel del personal de la EFS**

- a) La dirección/jefaturas de la EFS deben dar el ejemplo.
- b) El personal de la EFS deberá dar un buen ejemplo mediante un actuar honesto, fiable, de buena fe y en el interés público. En el curso de su trabajo, deberán ser dignos de confianza. Deberán ajustarse a las políticas y normas establecidas por la organización.
- c) El personal de la EFS cuidará de ejercer las responsabilidades y usar de las potestades, la información y los recursos a su disposición únicamente en beneficio del interés público. No podrán utilizar su posición para obtener favores o beneficios personales para ellos o para terceros.
- d) El personal de la EFS deberá estar al tanto de las vulnerabilidades de integridad y de enfoques para mitigarlos y actuará en consecuencia.

IntoSAINT es un instrumento especializado de autoevaluación para que miembros de la INTOSAI evalúen vulnerabilidades y controles de integridad.

**Guía de aplicación a nivel de EFS**

26. Para promover la integridad, una EFS debe implementar y mantener un sistema de control de la ética, esto es, un conjunto equilibrado de medidas y controles. La sección "Responsabilidades Generales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores" de esta norma, describe los principales componentes que son pertinentes para la EFS a nivel organizacional.

**Guía de aplicación a nivel del personal de la EFS**

27. Con el fin de mantener la confianza pública se espera que el personal de la EFS actúe de manera irreprochable, no participando en ninguna actividad inapropiada.

**Vulnerabilidades en materia de integridad**

28. A nivel individual, el personal necesita estar alerta ante circunstancias que

puedan exponerlos a las vulnerabilidades de integridad relacionados con el trabajo de la EFS y con el entorno del sector público, y evitarlas o divulgarlas según proceda. Estas circunstancias podrán referirse a:

- a) Intereses o relaciones personales, financieras o de otro tipo que entren en conflicto con los intereses de la EFS;
- b) Aceptación de regalos o incentivos económicos;
- c) Abuso de poder en beneficio personal;
- d) Participación en actividades políticas, en grupos de presión, cabildeo (lobby), etc.;
- e) Acceso a información sensible y/o confidencial;
- f) Acceso y uso de recursos valiosos de la EFS.

29. Las circunstancias relacionadas con la vida privada del personal de las EFS también pueden poner en peligro su integridad, como ocurre por ejemplo con su propia situación financiera o sus relaciones personales.

### **Responsabilidades del personal encargado de los temas de integridad en la EFS**

30. El personal necesita conocer el contenido de las políticas, reglamentos y normas de la EFS relacionadas con la integridad y son responsables de apoyarlas y cumplir con ellas. El cumplimiento de las políticas, reglamentos y normas de la EFS no es sólo un proceso formal, sino que también tiene en cuenta el objetivo de estas políticas, reglamentos y normas.

31. El personal necesita saber a quién consultar sobre asuntos relacionados con integridad, ya sea para asesorarse o para informar inquietudes o sospechas de violaciones de integridad.

32. Para garantizar que la integridad de los controles se mantenga actualizada, es importante que la dirección y el personal de la EFS participen en formación,

reuniones y eventos regulares para promover una cultura de integridad y aprender sobre nuevos riesgos y casos específicos.

33. Si el personal siente que existen deficiencias en el control de integridad dentro de la EFS, ellos deberán informar a los asesores de ética o a la dirección de la EFS.

## 2. Independencia y objetividad

### 34. Requisitos a nivel de EFS

- a) La EFS deberá ser independiente en lo que atañe a su condición, mandato, presentación de informes y autonomía de gestión. La EFS deberá tener plena discreción en el desempeño de sus funciones. Esta independencia estará estipulada por un marco constitucional, legal y reglamentario adecuado y eficaz. La EFS adoptará políticas para su funcionamiento independiente y objetivo.
- b) La EFS debe establecer un marco que permita la identificación de amenazas significativas a la independencia y la objetividad, y la aplicación de controles para mitigarlas, así como proporcionar orientación y dirección para el personal en este sentido.
- c) La EFS deberá adoptar políticas para asegurar que el personal de auditoría, sobre todo a nivel superior, no desarrolle relaciones con entidades auditadas que pueden poner en riesgo su independencia u objetividad.

La EFS no proporcionará asesoría u otros servicios distintos de la auditoría a una entidad auditada cuando dichos servicios importen responsabilidades de gestión.

### 35. Requisitos a nivel del personal de la EFS

- a) El personal de la EFS deberá estar libre de impedimentos que afecten su independencia y objetividad, ya sea real o aparente, que resulten de sesgo político, participación en la gestión, auto-revisión, interés financiero o personal, o relaciones con otros o la indebida influencia de aquéllos. Para este propósito el

personal de la EFS deberá:

- i. Mantener independencia de la influencia política y estar libre de sesgo político;
  - ii. No estar involucrados en la toma de decisiones del ente auditado;
  - iii. No auditar el propio trabajo;
  - iv. Evitar auditar entidades en las que se hubiere sido empleado recientemente, sin las salvaguardas adecuadas;
  - v. Evitar circunstancias en las que los intereses personales puedan afectar la toma de decisiones;
  - vi. Evitar circunstancias en donde las relaciones con la dirección o el personal de la entidad auditada u otras puedan afectar la toma de decisiones;
  - vii. Rechazar regalos, donaciones o trato preferencial que puedan perjudicar la independencia u objetividad.
- b) El personal de la EFS deberá identificar posibles amenazas y situaciones en las que su independencia u objetividad pueda verse afectada.

El personal de la EFS deberá informar a la dirección sobre relaciones preexistentes relevantes y situaciones que puedan representar un riesgo a la independencia u objetividad.

### **Guía de aplicación**

36. El concepto de *independencia* comprende la independencia de hecho y la independencia en apariencia. *La independencia de hecho* dice relación con aquella situación en la que los individuos son capaces de realizar actividades sin verse afectados por relaciones que puedan influir o comprometer su buen criterio profesional, permitiéndoles actuar con integridad y ejercer sus funciones con objetividad y escepticismo profesional.<sup>2</sup> *La independencia en apariencia* es la ausencia de circunstancias que harían que un tercero razonable e informado, teniendo conocimiento de información pertinente, dude en forma razonable de la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional del/los auditor/es, o llegue a la conclusión de que está/n comprometido/s.



37. *La objetividad* es una actitud mental que permite a los individuos ser capaces de actuar de modo imparcial y objetivo, presentar o evaluar las cosas sobre la base de hechos y no basados en sentimientos o intereses propios, y sin estar subordinados al juicio de terceros.

### **Guía de aplicación a nivel de la EFS**

38. Los principios básicos de la independencia de una EFS se describen en la ISSAI.GT 10.
39. Como parte importante del sistema de control de la ética mencionado en la sección "Responsabilidades Generales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores" de esta norma, la EFS es responsable de la implementación de controles relacionados con la independencia y la objetividad, tales como:
- a) Declaraciones de intereses y conflictos de intereses para ayudar a identificar y mitigar las amenazas a la independencia;
  - b) Medidas para ayudar a que el personal de alto nivel supervise y revise el trabajo de acuerdo con criterios profesionales diseñados para excluir influencias externas que podrían tener impacto sobre la EFS y la independencia u objetividad del personal;
  - c) Disposiciones sobre cómo actuar en caso de que una EFS tenga la obligación de proporcionar servicios distintos a los de la auditoría a una entidad auditada o respecto de las áreas auditadas, como la contratación pública;
  - d) Políticas y procedimientos para abordar las amenazas, tales como remover del equipo de auditoría a una persona que presente un conflicto de interés o revisar las opiniones o juicios importantes emitidos por esa persona mientras estaba en el equipo;
  - e) Políticas y procedimientos para identificar y abordar situaciones en las que un miembro del personal de auditoría haya sido recientemente empleado de la entidad auditada o haya auditado la misma materia como funcionario de una

organización diferente;

- f) Políticas para la rotación periódica del personal o medidas equivalentes donde la rotación no sea factible;
- g) Facilitar un entorno en donde el juicio profesional objetivo no se vea afectado por el trabajo previo realizado por la EFS.

40. De conformidad con su mandato una EFS podría ser incapaz de negarse a participar o continuar con una auditoría. Si no hay controles efectivos para eliminar o reducir una amenaza a la independencia u objetividad a un nivel aceptable, la dirección de la EFS debería considerar informar la existencia de esta amenaza.

### **Guía de aplicación a nivel del personal de la EFS**

- 41. A continuación, se describen situaciones comunes en las que pueden aparecer amenazas a la independencia y la objetividad.
- 42. La EFS y el personal deben estar consciente de que la importancia de estas amenazas necesita ser evaluada caso a caso. La decisión debe ser tomada de acuerdo con el contexto organizacional, teniendo en cuenta las circunstancias específicas de cada caso, las posibles consecuencias y garantizando la coherencia con los valores y principios que están en juego.

### **Neutralidad política**

- 43. Sin perjuicio de las salvaguardas organizacionales para reducir al mínimo la presión política, la dirección y el personal de una EFS son responsables de identificar situaciones en las que las opiniones políticas personales pueden afectar su independencia u objetividad, y en donde sus puntos de vista y actividades políticas pueden poner en riesgo la reputación de la EFS y la credibilidad de su trabajo.

44. La participación en actividades políticas puede afectar la capacidad de la dirección o del personal de una EFS para desempeñar con imparcialidad sus funciones profesionales. Incluso en aquellas EFS donde se les permite estar afiliados a este tipo de actividades y participar en ellas, tienen que estar conscientes de que ellas pueden conducir a conflictos profesionales. La independencia en apariencia es tan importante como la independencia de hecho: la participación en actividades políticas públicas, la expresión pública de opiniones políticas o postularse para la elección a un cargo público, puede ser percibido por las partes interesadas como elementos que afecten la capacidad de la EFS para formar juicios imparciales.

#### **Participación en la dirección de la entidad auditada**

45. Las responsabilidades de la dirección de una entidad implican liderar, dirigir y controlar, lo que incluye la toma de decisiones relativas a la adquisición, implementación y control de los recursos humanos, financieros, físicos e intangibles. Estas responsabilidades deben permanecer, sin que haya ninguna posibilidad de dudas, bajo el alero de la dirección de la entidad auditada.

Los siguientes son ejemplos de circunstancias relacionadas con la dirección de la entidad auditada que perjudican la independencia u objetividad del personal de la EFS:

- a) Un miembro de un equipo de auditoría es ó fue recientemente director o alto directivo de la entidad auditada;
- b) Un miembro del personal de la EFS, que es miembro con derecho a voto en el comité o la junta directiva de la entidad auditada (la que toma decisiones estratégicas que afectan a la futura dirección y operación de los programas de la entidad), aparece supervisando a los empleados de la entidad auditada, desarrollando o aprobando políticas, autorizando las transacciones de esa

entidad, o manteniendo la custodia de los activos de esa entidad;

- c) Un miembro del personal de la EFS que recomienda a una persona para una posición específica que es clave en la entidad auditada, o que aparece clasificando o influyendo en la selección del candidato hecha por la dirección;
- d) Un miembro del personal de la EFS que prepara un plan de acción correctivo de la entidad auditada para abordar las deficiencias detectadas en la auditoría.

### **Auditar el propio trabajo**

46. Algunas circunstancias relacionadas con trabajos previamente ejecutados por alguno de los miembros del equipo de auditoría que puedan perjudicar su independencia u objetividad son, entre otros:

- a) Haber participado personalmente en alguna actividad particular que se convierta en el tema central de una auditoría;
- b) Haber sido recientemente un empleado de la entidad auditada;
- c) Haber auditado recientemente la misma temática cuando trabajó para una organización de auditoría diferente.

### **Intereses personales**

47. Ejemplos de circunstancias en las que los intereses personales pueden afectar la independencia u objetividad son:

- a) Entrar en negociaciones de empleo con la entidad auditada u otra entidad con la que la EFS tenga una relación contractual o de otro tipo;
- b) Ser responsable por trabajos u opiniones de auditoría cuyo resultado pueda tener un impacto en los intereses financieros o de otro tipo de esa persona;
- c) Participar en negocios o alguna actividad distinta de la auditoría junto a una entidad auditada o con entidades con las que la EFS tenga una relación contractual o de otra especie, y cuyo resultado pueda tener un impacto en sus intereses económicos o de otro tipo;

- d) Tener un interés económico directo en la entidad auditada o en otra con la que la EFS tenga una relación contractual o de otro tipo.

**Relaciones con la dirección o el personal de una entidad auditada u otra entidad con la que la EFS tenga una relación contractual o de otro tipo**

- 48. Las relaciones cercanas privadas o profesionales con una entidad auditada u otra entidad con la que una EFS tenga una relación contractual o de otro tipo, o relaciones que puedan ocasionar una influencia indebida por parte de alguien externo de la EFS, pueden afectar la independencia u objetividad del personal.

Esto puede ocurrir, por ejemplo, cuando un miembro del personal de la EFS:

- a) Tiene una relación profesional o personal cercana o extensa con los directivos o el personal que tiene una posición influyente en una entidad auditada u otra entidad con la que la EFS tiene una relación contractual o de otro tipo;
  - b) Tiene un pariente cercano o un amigo que es gerente o empleado con una posición influyente en una entidad auditada u otra entidad con la que la EFS tiene una relación contractual o de otro tipo;
  - c) Acepta regalos, donaciones o trato preferencial de directivos o empleados de una entidad auditada u otra entidad con la que la EFS tiene una relación contractual o de otro tipo.
- 49. Se espera que el personal prevenga o evite las amenazas a la independencia o a la objetividad. Cuando existe alguna duda acerca de un asunto de independencia u objetividad o sobre la forma de resolverlo y antes de informar al respecto, se le aconseja al personal de la EFS consultar con el asesor de ética o con otras personas adecuadas que puedan ayudarlos a evaluar la importancia de la amenaza y determinar un medio apropiado de mitigación.

**50. Requisitos a nivel de la EFS**

- a) La EFS adoptará políticas para asegurar que las tareas definidas por su mandato sean ejecutadas por el personal que tenga los conocimientos y las habilidades apropiadas para completarlas con éxito. Ello incluye:
  - i. Establecer políticas de contratación y recursos humanos basadas en las competencias;
  - ii. Asignar equipos de trabajo que posean colectivamente la experiencia necesaria para cada asignación;
  - iii. Proporcionarle al personal formación, apoyo y supervisión adecuados;
  - iv. Proporcionar herramientas para mejorar el conocimiento y el intercambio de información, e instar al personal a utilizar estas herramientas;

Abordar los desafíos derivados de los cambios en el entorno del sector público.

**3. Competencia**

**51. Requisitos a nivel del personal de la EFS**

- a) El personal de la EFS deberá realizar su trabajo de conformidad con las normas aplicables y con la diligencia debida;
- b) El personal de la EFS actuará de conformidad con los requisitos necesarios para cumplir con la asignación del trabajo de auditoría, de manera cuidadosa, minuciosa y oportuna;
- c) El personal de la EFS deberá mantener y desarrollar sus conocimientos y habilidades para mantenerse al día con los cambios en su ambiente profesional, a fin de realizar su trabajo de manera óptima.

**Guía de aplicación a nivel de la EFS**

- 52. Las partes interesadas confían en los juicios de una EFS, observando que éstas ejecutan su trabajo de forma competente. Por lo tanto, una EFS debe reunir las competencias adecuadas y brindar apoyo al desarrollo profesional continuo.

### Reunir las competencias adecuadas

53. Con el fin de garantizar que las tareas sean realizadas por personal competente, que los recursos se gestionen de una manera eficiente y eficaz, y que el personal trabaje en las tareas para las que tiene competencia, la EFS debe:
- a) Identificar los conocimientos y las habilidades necesarias para ejecutar las funciones que le competen según su mandato. Esto puede incluir la creación de equipos multidisciplinarios que colectivamente tengan los conocimientos y habilidades del trabajo en equipo;
  - b) Asignar personal para tareas específicas de acuerdo con sus aptitudes identificadas y con sus capacidades.
54. Algunas tareas, como por ejemplo las auditorías de desempeño e investigaciones especiales, pueden requerir de técnicas, métodos o habilidades especializadas de disciplinas que no están disponibles dentro de una EFS. En tales casos, se pueden utilizar expertos externos para proporcionar conocimientos o llevar a cabo tareas específicas.

### Desarrollo profesional continuo

55. Mantener y desarrollar la competencia profesional es clave para estar al día con los cambios técnicos, profesionales y del negocio, para responder a un entorno cambiante y al aumento de las expectativas de las partes interesadas. Las tecnologías de la información y la evolución de los procedimientos de gestión y contabilidad del sector público son ejemplos de campos en los que la EFS podría tener que invertir tiempo y recursos para mantenerse actualizada.
56. Un ambiente de aprendizaje continuo que apoye al personal en la aplicación y el desarrollo de sus competencias se manifiesta a través de:

- a) Estrategias y programas de formación inicial y continua en áreas clave para el desempeño de la EFS;
- b) Desarrollo y actualización de manuales y guías escritas;
- c) Entrenamiento, supervisión y mecanismos de retroalimentación;
- d) Planes de desarrollo personal;
- e) Herramientas de intercambio de conocimientos, como Intranet y bases de datos.

### **Guía de aplicación a nivel del personal de la EFS**

57. Para cumplir con los requisitos de competencia existentes, el personal de la EFS debe:
- a) Entender su rol y las tareas que debe realizar;
  - b) Conocer las normas técnicas, profesionales y éticas aplicables;
  - c) Ser capaz de trabajar en una variedad de contextos y situaciones, dependiendo de los requisitos del trabajo o tarea;
  - d) Adquirir nuevos conocimientos y competencias, actualizando y mejorando habilidades, según sea necesario.
58. En caso de que la experiencia del personal de la EFS no sea adecuada o suficiente para realizar una tarea específica, le planteará este tema a sus superiores o a la dirección responsable.

## **4. Comportamiento profesional**

### **59. Requisitos a nivel de la EFS**

- a) La EFS debe estar consciente de los estándares de comportamiento que las partes interesadas esperan de ellas, tal como se define en las leyes, reglamentos y convenciones de la sociedad en la que operan y lleven a cabo sus negocios, en consecuencia y en línea con su mandato.

La EFS deberá asistir al personal en la adhesión a esas normas.



**60. Requisitos a nivel del personal de la EFS**

- a) El personal de la EFS deberá cumplir con las leyes, reglamentos y convenciones de la sociedad en la que operan, así como con la guía para su comportamiento, establecida por la EFS.
- b) El personal de la EFS no debe involucrarse en una conducta que pueda desacreditar a la EFS.

El personal de la EFS deberá informar a sus superiores sobre cualquier conflicto que surja entre los requisitos éticos de la EFS y de su profesión.

**Guía de aplicación**

61. Una conducta coherente con los valores de comportamiento profesional incluye actuar de manera tal que un tercero razonable e informado, que posea los conocimientos e información pertinentes, concluya que el trabajo realizado cumple con la normativa aplicable.

**Guía de aplicación a nivel de la EFS**

62. Para promover la más alta norma de comportamiento profesional e identificar actividades que sean incompatibles con dicha norma, la EFS debe proporcionar orientación sobre el comportamiento esperado e implementar controles para monitorear, identificar y resolver las incoherencias. Las políticas y controles clave están incluidos en el sistema de control de la ética descrito en la sección "Responsabilidades Generales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores" de este Código.
63. La dirección de una EFS promueve el comportamiento profesional mediante la adhesión a las políticas y procedimientos y dando el ejemplo.

**Guía de aplicación a nivel del personal de la EFS**

64. El personal necesita estar al tanto de las políticas y procedimientos de la EFS en

materia de comportamiento profesional, así como de las normas profesionales aplicables, de las leyes, reglamentos y convenciones de la sociedad en la que residen, todo lo cual los une dentro y fuera del entorno de trabajo.

65. En ese contexto, el personal necesita entender la manera en que impactan sus acciones en la credibilidad de la EFS y considerar cómo su comportamiento, tanto dentro como fuera del entorno de trabajo, puede ser percibido por los colegas, familiares, amigos, entidades auditadas, medios de comunicación y otros. Aun cuando lo que se estime un comportamiento aceptable dependerá de si la persona está dentro o fuera del lugar de trabajo, al momento de determinar una línea de acción, es necesario considerar las expectativas de las partes interesadas, así como el mandato de la EFS. Parte importante de esta reflexión considerará la posición del involucrado dentro de la EFS.
66. Las expectativas de las partes interesadas pueden variar en función de las normas y convenciones de la sociedad en la que se desenvuelve el personal de la EFS. Sin embargo, las expectativas comunes incluyen actuar de acuerdo con valores éticos, cumplir con el marco legal y regulador, no abusar de su posición, tener diligencia y cuidado en la realización de su trabajo, y actuar de forma apropiada al tratar con los demás.
67. El personal deberá aplicar la prudencia y el debido cuidado con el fin de que sus acciones u opiniones no comprometan o desacrediten a la EFS y su trabajo, como por ejemplo al usar redes sociales.
68. Si una determinada forma de actuar está legalmente permitida pero no cumple con la norma de comportamiento profesional, el personal evitará esa forma de actuar.
69. El personal tiene que cooperar mediante el intercambio de conocimientos e información pertinente dentro de la organización.

## 5. Confidencialidad y transparencia

### 70. Requisitos a nivel de EFS

- a) La EFS deberá equilibrar la confidencialidad de la información relacionada a la auditoría o de otra índole, con la necesidad de transparencia y rendición de cuentas.
- b) La EFS deberá establecer un sistema adecuado para mantener la confidencialidad, según sea necesario, sobre todo en lo que respecta a datos sensibles.
- c) La EFS deberá asegurar que cualquiera de las partes contratadas para realizar trabajos para la EFS, estén sujetas a acuerdos de confidencialidad apropiados.

### 71. Requisitos a nivel del personal de la EFS

- a) El personal de la EFS deberá estar al tanto de las obligaciones legales y de las políticas y directrices de la EFS relativas tanto a la confidencialidad como a la transparencia.
- b) El personal de la EFS no revelará ninguna información obtenida como resultado de su trabajo sin la debida y específica autorización, a menos que exista un derecho o deber legal o profesional para hacerlo.
- c) El personal de la EFS no podrá utilizar información confidencial para beneficio personal o para el beneficio de terceros.
- d) El personal de la EFS deberá estar alerta ante la posibilidad de revelación involuntaria de información confidencial a terceros.
- e) El personal de la EFS deberá mantener confidencialidad profesional durante y después del cese del empleo.

### Guía de aplicación a nivel de la EFS

72. La EFS necesita poner en práctica políticas para proporcionar o para proteger la información de forma adecuada y aplicar controles para eliminar o reducir

potenciales riesgos de incumplimiento del deber de confidencialidad a un nivel aceptable.

73. Algunos ejemplos de controles que las EFS pueden utilizar:
- a) Establecer políticas para la comunicación con las partes interesadas, incluidos los medios de comunicación;
  - b) Enfatizar la importancia de la confidencialidad en forma regular;
  - c) Realizar informes sobre el cumplimiento de las reglas de confidencialidad por parte de personal;
  - d) Proporcionar orientación sobre qué información, documentos y materiales necesitan ser tratados como confidenciales, y la etapa de trabajo en la que tienen que ser tratados como confidenciales. Ello podría incluir un sistema de clasificación y etiquetado de información confidencial;
  - e) Prestar asesoría en relación con la aplicación de las reglas de confidencialidad y los requisitos legales relativos a las condiciones de divulgación;
  - f) Proporcionar orientación y asesoramiento para los casos en que la obligación profesional de mantener la confidencialidad pueda ser anulada por otras responsabilidades legales contempladas por las leyes nacionales, y definir procedimientos específicos para informar en tales casos;
  - g) Definir condiciones de almacenamiento seguro de información en cualquier formato (papel, electrónico, audio, etc.);
  - h) Tener una adecuada definición de los derechos de acceso a los archivos, sistemas de TI y áreas físicas;
  - i) Contar con procedimientos para la eliminación de los dispositivos de almacenamiento de datos, ya sea en papel o en formato electrónico.

### **Guía de aplicación a nivel del personal de la EFS**

74. El personal necesita proteger la información de forma adecuada y no revelarla a terceros a menos que tengan la autoridad apropiada y específica, o exista un derecho legal o profesional para hacerlo.

75. Ejemplos de controles/salvaguardas que pueden aplicarse a nivel individual:
- a) Dentro de la EFS, usar el juicio profesional para respetar la confidencialidad de la información; en particular, tener en cuenta la confidencialidad de la información cuando se habla con otros empleados sobre asuntos relacionados con el trabajo;
  - b) En el caso de duda de si debe o no informar a las autoridades (o a las partes interesadas externas) competentes acerca de posibles infracciones a las leyes o reglamentos, se debe considerar obtener asesoría legal dentro de la EFS para determinar una línea de acción apropiada en estas circunstancias;
  - c) En la vida privada, mantener la confidencialidad dentro del entorno familiar, social o de otro tipo, incluidos los medios o redes sociales;
  - d) Asegurar los soportes de datos electrónicos, tales como computadoras y dispositivos portátiles de almacenamiento de datos;
  - e) Mantener la confidencialidad de las contraseñas.

Licenciado Carlos Enrique Mencos Morales  
**Contralor General de Cuentas**

Licenciado Felipe Fernando Fernández Chavarría  
**Subcontralor de Probidad**

Licenciado César Armando Elías Ajcá  
**Subcontralor de Calidad de Gasto Público**

Licenciada Sandra Patricia Esteban Cambrán  
**Subcontralora Administrativa a.i.**