

ACUERDO NÚMERO A-070-2021

ACUERDO NÚMERO A-070-2021

EL CONTRALOR GENERAL DE CUENTAS

CONSIDERANDO:

Que la Contraloría General de Cuentas, conforme el artículo 232 de la Constitución Política de la República de Guatemala, se encuentra instituida como la entidad técnica fiscalizadora de los ingresos, egresos y en general de todo interés hacendario de los organismos del Estado, los municipios, entidades descentralizadas y autónomas, así como de cualquier persona que reciba, administre o invierta fondos del Estado o que hagan colectas públicas. Su organización, funcionamiento y atribuciones son determinados por la ley.

CONSIDERANDO:

Que el Decreto Número 31-2002 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, establece como parte de sus atribuciones, ser el órgano rector de control gubernamental, emitiendo para el efecto, disposiciones, políticas y procedimientos dentro del ámbito de su competencia; con observancia y cumplimiento obligatorio para todos los organismos, entidades y personas a que se refiere el artículo 2 de su Ley Orgánica; asimismo, le corresponde normar el control interno gubernamental de la gestión de las Unidades de Auditoría Interna, para coadyuvar en la correcta ejecución de sus funciones.

CONSIDERANDO:

Que mediante Acuerdo Número A-028-2021 del Contralor General de Cuentas se aprueba el Sistema Nacional de Control Interno Gubernamental (SINACIG), que contiene el conjunto de objetivos, responsabilidades, componentes y normas de control interno, con el propósito de asegurar el cumplimiento de los objetivos fundamentales de cada entidad; por lo que es necesario dotar a la auditoría interna con herramientas tecnológicas, que permitan agilizar los procesos de auditoría e identificar riesgos que coadyuven y fortalezcan sus actividades.

POR TANTO:

Con fundamento en los artículos citados y, según lo regulado en los artículos 1, 3 literal f), 4 literales a) y c), 5, 6 y 13 literales g) y l) del Decreto Número 31-2002 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas.

ACUERDA:

Artículo 1. Aprobación. Se aprueban las disposiciones siguientes:

- Normas de Auditoría Interna Gubernamental -NAIGUB-;
- Manual de Auditoría Interna Gubernamental -MAIGUB-; y
- Ordenanza de Auditoría Interna Gubernamental.

ACUERDO NÚMERO A-070-2021
Página 1 de 2

Artículo 2. Sujetos Obligados y Ámbito de Aplicación. Las disposiciones citadas en el artículo anterior, son de observancia y aplicación obligatoria para todas las entidades establecidas en el artículo 2 del Decreto Número 31-2002 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, que cuenten con Auditoría Interna, correspondiendo su aplicación a las personas responsables, según las funciones y atribuciones asignadas, para ejercer el control interno gubernamental.

Artículo 3. Actualización. Las disposiciones contenidas en este Acuerdo, serán periódicamente revisadas por parte de la unidad administrativa correspondiente de la Contraloría General de Cuentas, para su actualización y adecuación cuando las necesidades del proceso de auditoría lo requieran. Toda modificación a las presentes normas, serán efectuadas a través del acuerdo respectivo que emita el Contralor General de Cuentas.

Artículo 4. Capacitación. La Contraloría General de Cuentas, a través de la unidad administrativa correspondiente, capacitará sobre la aplicación de cada una de las disposiciones que por este acto se aprueban, a la Auditoría Interna de las entidades sujetas a fiscalización.

Artículo 5. Interpretación. La interpretación de las presentes disposiciones, será resuelta por el Subcontralor de Calidad de Gasto Público.

Artículo 6. Transitorio. La aplicación y ejecución de las presentes disposiciones entrarán en vigencia a partir del 1 de enero de 2022. Como consecuencia, la Auditoría Interna debe presentar el Plan Anual de Auditoría -PAA- a más tardar el 31 de enero de 2022, en el sistema informático SAG-UDAI-WEB.

Artículo 7. Derogatoria. Se derogan todas las disposiciones o normas que se opongan o contravengan lo establecido en el presente Acuerdo, específicamente con lo relativo al control interno gubernamental.

Artículo 8. Vigencia. El presente Acuerdo entrará en vigencia el día siguiente a su publicación en el Diario de Centro América.

Dado en la ciudad de Guatemala, el veintiocho de octubre de dos mil veintiuno.

COMUNÍQUESE


Humberto Salazar Jerez
Contralor General de Cuentas
Contraloría General de Cuentas

ACUERDO NÚMERO A-070-2021
Página 2 de 2

NORMAS DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL -NAIGUB-

BASE DE LA EMISIÓN

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 de Guatemala, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas; y los artículos 29 literal n), 43 y 46 literal a) del Acuerdo Gubernativo número 96-2019, Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, se emite las presentes Normas de Auditoría Interna Gubernamental -NAIGUB- considerando como buena práctica las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna, -NIEPAL-, emitidas por el Instituto de Auditores Internos -IIA- (por sus siglas en inglés).

INTRODUCCIÓN

La actividad de auditoría interna varía según su tamaño y estructura, es por ello que se emiten las Normas de Auditoría Interna Gubernamental, que establecen los requerimientos obligatorios para las Unidades de Auditoría Interna de las entidades sujetas a fiscalización de acuerdo al artículo 2 del Decreto número 31-2002 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas.

El objetivo de estas normas es establecer para la práctica de Auditoría Interna, lo siguiente:

- Requerimientos generales
- Requerimientos para el personal de auditoría interna
- Evaluaciones a la actividad de auditoría interna
- Plan anual de auditoría
- Planificación de la auditoría
- Realización de la auditoría
- Comunicación de resultados
- Seguimiento a recomendaciones

Los requerimientos generales contemplan la ordenanza de auditoría interna, independencia, objetividad y sus limitaciones por parte del auditor interno y los equipos.

Dentro de los requerimientos para el personal de auditoría interna se encuentran la destreza, el cuidado profesional y capacitación, para desarrollar una mejor práctica de dicha actividad.

La actividad de auditoría interna está sujeta a evaluaciones, tanto internas como externas, con el objeto de verificar el cumplimiento de las presentes normas.

La Unidad de Auditoría Interna, debe planificar anualmente sus actividades y evaluaciones considerando la evaluación de riesgos, administración de recursos y solicitar aprobación del Plan Anual de Auditoría, para contribuir al logro de los objetivos y metas de la entidad.

Estas normas contemplan procedimientos necesarios, para el proceso de la planificación de cada auditoría efectuada por los equipos.

La realización de la auditoría (ejecución) contempla la identificación y recolección de la información necesaria para efectuar la auditoría, análisis y evaluación, documentación y supervisión del trabajo.

Como resultado final de cada auditoría estas normas establecen que debe realizarse el informe correspondiente y comunicarlo a la máxima autoridad de la entidad.

Estas normas requieren que se realice seguimiento a cada una de las recomendaciones emitidas por auditoría interna, con el objeto de mejorar los procesos y contribuir al alcance de los objetivos y metas de la entidad.

Los tipos de auditoría que establecen las normas son: de cumplimiento, financiera, operacional o combinadas (interrelaciona dos o tres tipos de auditoría).

Las unidades de auditoría interna, además de las auditorías que planifica realizar y que están incluidas en el plan anual, también puede llevar a cabo a requerimiento de la máxima autoridad de la entidad, consejos o consultorías sin involucrarse en la aplicación de controles que son responsabilidad del personal operativo o de gestión, preservando su imparcialidad.

NAIGUB-1 Requerimientos generales

- Para el funcionamiento de las Unidades de Auditoría Interna, es necesario contar con una ordenanza, en la cual se debe describir la definición de auditoría interna, tipos de auditoría, misión, estructura organizacional y jerárquica, responsabilidades, exigencia del cumplimiento del código de ética de la entidad, alcance y libre acceso a los registros, información, documentación y personal, además la definición de consejos o consultorías. La ordenanza será emitida y revisada por la Contraloría General de Cuentas.
- La unidad de auditoría interna debe mantener independencia con respecto al resto de la estructura organizacional, para estar libre de injerencias que afecten la capacidad de cumplir sus responsabilidades de forma neutral; así mismo su personal debe ser objetivo en el desarrollo de sus actividades. El Auditor Interno debe mantener una comunicación constante y directa con la máxima autoridad, sin restricciones.

NORMAS DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL - NAIGUB-

3. El Auditor Interno debe ratificar anualmente ante la máxima autoridad, la independencia que tiene la actividad de auditoría interna dentro de la entidad.

La unidad de auditoría interna, aunque dependa funcionalmente de la máxima autoridad para el nombramiento o remoción del Auditor Interno, para la aprobación del Plan y de los recursos necesarios para su funcionamiento, debe mantener su independencia.

El Auditor Interno debe desempeñar su trabajo y comunicar sus resultados con independencia. Si hubiere limitaciones a la independencia se debe hacer del conocimiento a la máxima autoridad y tratar las implicaciones.

4. El conflicto de intereses es la acción, conducta y posición que pudiera permitir que el juicio de las personas que prestan servicio a la entidad, este comprometido en relación al cumplimiento de sus deberes y atribuciones con sus intereses personales, económicos, laborales, políticos y gremiales; que perjudique su credibilidad y la objetividad de sus resultados.
5. Si la independencia u objetividad tuviera limitaciones, deben darse a conocer a las partes correspondientes. Las limitaciones pueden ser: conflictos de intereses, limitaciones al alcance, restricciones de acceso a documentación e información, al personal, a los bienes, limitaciones de recursos, entre otros.
6. Los auditores no deben evaluar operaciones de las cuales hayan sido responsables anteriormente.
7. Las auditorías que se realicen a las funciones que el Auditor Interno tiene asignadas, serán supervisadas por la Contraloría General de Cuentas.
8. Se pueden realizar auditorías donde anteriormente se hayan emitido consejos o consultorías, siempre y cuando no cause limitaciones a la objetividad.
9. Los auditores pueden proporcionar consejos o consultorías relacionados a operaciones de las cuales hayan sido previamente responsables.
10. Si existieran limitaciones a la independencia y objetividad cuando se solicite proporcionar consejos o consultorías, deben darse a conocer a las partes correspondientes previo a realizar el trabajo.
11. Si existieran limitaciones de independencia y objetividad, se debe entrevistar o requerir documentación que valide la información, y se decidirá sobre la aceptación o rechazo de las mismas.
12. Los auditores deben declarar su independencia y objetividad por cada una de las auditorías y/o consejos o consultorías en las que actúen.

NAIGUB-2 Requerimientos para el personal de auditoría interna

13. Los auditores deben tener la aptitud, conocimientos y capacidades necesarias para cumplir con los trabajos encomendados de manera individual o alcanzarla de manera grupal. Para capacitarse se debe atender la convocatoria que se le realice por parte de la Contraloría General de Cuentas y actualizarse conforme a sus posibilidades en temas relacionados con la actividad de la auditoría interna, en organizaciones y entidades profesionales apropiadas.
14. El Auditor Interno debe gestionar capacitaciones, cursos, asesoramiento y asistencia pertinentes para que los auditores obtengan los conocimientos, las aptitudes u otras competencias necesarias para realizar los trabajos.
15. Los auditores deben poseer conocimientos para evaluar el riesgo de fraude y la forma en que la entidad lo afronta, pero no se debe considerar que sean especialistas en detectarlo, así también conocer los controles claves en Tecnología de la Información -TI-, sin olvidar que no todos tienen la experiencia para evaluar esos extremos.
16. El Auditor Interno no debe proporcionar consejos o consultorías en casos en los que sus conocimientos se vean limitados o no sean de su área de especialidad.
17. El cuidado y esmero profesional de los auditores, significa aplicar correctamente sus conocimientos, habilidades, destrezas y juicio profesional en todo el proceso de la auditoría, para garantizar la calidad de su trabajo. La práctica constante, la supervisión adecuada y la capacitación continua, promueven que el auditor desarrolle las habilidades necesarias que exigen su función. El cuidado profesional adecuado no implica estar libre de errores.
18. El auditor interno debe tener el debido cuidado profesional al determinar el alcance de la auditoría, la complejidad e importancia de los asuntos a evaluar, la eficacia de la gestión de riesgos, la posibilidad de ocurrencia de errores, irregularidades e inobservancias a la normativa aplicable. También debe considerarse la utilización de auditoría basada en tecnología de la información -TI- y otras técnicas de análisis de datos.
19. Aunque el auditor esté atento a los riesgos materiales que puedan afectar los objetivos, las operaciones o los recursos, los procedimientos de auditoría por sí solos, no garantizan que todos los riesgos materiales sean identificados.

20. El auditor interno debe ejercer el debido cuidado profesional durante un consejo o consultoría, por lo que debe considerar, el requerimiento del usuario y la complejidad del trabajo a realizar.

21. Los auditores deben ampliar sus conocimientos y aptitudes mediante la capacitación profesional continua.

NAIGUB-3 Evaluaciones a la actividad de auditoría interna

22. El Auditor Interno debe programar las revisiones a las tareas realizadas por el personal de la Unidad, con el objeto de verificar el cumplimiento de las normas, código de ética y el manual de auditoría interna e identificar oportunidades de mejora.
23. Para asegurarse sobre el cumplimiento de las normas, código de ética y el manual de auditoría interna, se deben realizar evaluaciones internas y externas.
24. Las evaluaciones internas se realizan a la actividad de la Unidad de Auditoría Interna, mediante los procedimientos, herramientas y prácticas usadas para verificar el cumplimiento del código de ética de la entidad, las normas y manual de auditoría interna, esta actividad es realizada por personal de la propia Unidad de Auditoría Interna.
25. La Contraloría General de Cuentas evaluará periódicamente la gestión de las unidades de auditoría interna de las entidades, para verificar que estén desempeñando sus funciones y atribuciones apegadas a la normativa vigente, con el fin de contribuir a que las mismas alcancen y mantengan el nivel técnico, profesional y su debida independencia.
- La Contraloría General de Cuentas por medio de sus evaluadores deben manifestarse sobre el cumplimiento del código de ética, las normas y el manual de auditoría interna.
26. El Auditor Interno debe comunicar los resultados de las evaluaciones sobre el cumplimiento de las normas, código de ética, manual de auditoría interna y las oportunidades de mejora identificadas a la máxima autoridad. La comunicación es mediante un informe que contendrá el alcance y frecuencia de las evaluaciones internas, conclusiones de las evaluaciones y las acciones encaminadas a fortalecer las capacidades del personal de la unidad de auditoría interna.
27. Manifestar que la actividad de auditoría interna cumple con las Normas de Auditoría Interna Gubernamental -NAIGUB-, Código de ética y manual de auditoría interna es apropiado solo si los resultados de las evaluaciones así lo determinan. Cuando existan incumplimientos deben detallarse y hacerlo del conocimiento de la máxima autoridad.

NAIGUB-4 Plan anual de auditoría

28. La Unidad de Auditoría Interna debe elaborar un plan anual, para realizarlo, el auditor interno debe efectuar una evaluación documentada de riesgos, tomando en cuenta las estrategias, objetivos, procesos de la entidad y las expectativas de la máxima autoridad.
29. Para cumplir con el Plan Anual de Auditoría, el Auditor Interno debe prever que este contenga los requerimientos de recursos necesarios, si existiere limitación de los mismos también debe comunicarse el impacto que puedan provocar.
30. El Plan Anual de Auditoría y sus modificaciones deben darse a conocer a la máxima autoridad para la aprobación respectiva.
31. El Auditor Interno debe observar las políticas y procedimientos que guían la actividad de auditoría interna emitidas por la entidad y la Contraloría General de Cuentas.
32. El Auditor Interno debe informar de forma periódica a la máxima autoridad sobre el avance de la ejecución del Plan Anual de Auditoría, los resultados de evaluaciones internas y cuando corresponda, los resultados de las evaluaciones efectuadas por la Contraloría General de Cuentas, también se debe incluir deficiencias de control o riesgos significativos materializados. La periodicidad de la presentación del informe es consensuada con la máxima autoridad y dependerá de la importancia y la urgencia de las acciones a seguir por parte de la misma.
33. La actividad de auditoría interna debe contribuir a la mejora de los procesos de gobernanza para la toma de decisiones estratégicas y operativas, supervisar el control y la gestión de riesgos, promover la ética y los valores apropiados dentro de la entidad, a través de recomendaciones apropiadas, utilizando un enfoque sistemático disciplinado.
34. La actividad de auditoría interna debe evaluar el diseño y la eficacia de los objetivos, programas y actividades que la entidad tenga implementada con relación a la ética.
35. La actividad de auditoría interna debe evaluar si la estructura, procesos y mecanismos de Tecnologías de la Información y comunicación están alineados con las metas y objetivos institucionales.

NORMAS DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL - NAIGUB-

36. La actividad de auditoría interna reúne la información necesaria para realizar la evaluación de los procesos de gestión de riesgos lo cual se hace a través de las auditorías incluidas en el Plan Anual, con el objeto de contribuir a la mejora de dichos procesos. El resultado de estas auditorías proporciona una comprensión del estado del sistema de gestión de riesgos de la entidad y su eficacia.

El auditor interno para determinar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos debe verificar y establecer si los mismos están siendo identificados y evaluados, si la entidad está respondiendo adecuadamente para mitigarlos, si obtiene información de estos, si comunica oportunamente a la máxima autoridad y al personal directivo para que actúen de conformidad a sus responsabilidades.

37. La actividad de auditoría interna debe evaluar los riesgos a los que está expuesta la entidad, en lo referente a la gobernanza, operaciones y sistemas de información, que pueden afectar el logro de los objetivos institucionales, la fiabilidad e integridad de la información financiera y operativa, la eficacia y eficiencia de los programas y operaciones, la protección de los activos, el cumplimiento de leyes y otras disposiciones regulatorias.

38. La actividad de auditoría interna debe considerar dentro de la evaluación de riesgos, la probabilidad y ocurrencia de fraude y la manera en que los procesos del sistema de gestión de riesgos los mitiga.

39. Los auditores cuando se encuentren realizando consejos o consultorías, deben considerar los riesgos a los que puede estar expuesto el objetivo de estas actividades.

40. Los auditores deben tener presente los riesgos identificados en las actividades de consejos o consultoría, para considerarlos en la evaluación de los procesos del sistema de gestión de riesgos de la entidad.

41. Aunque la actividad de auditoría interna contribuya a mejorar los procesos del sistema de gestión de riesgos, en ningún caso debe asumir responsabilidades propias de la máxima autoridad y de las direcciones de la entidad.

42. La Unidad de Auditoría interna debe asistir en el mantenimiento de controles efectivos implementados por la entidad, mediante la evaluación de eficacia y eficiencia de los mismos y recomendando la mejora continua.

43. La actividad de auditoría interna debe evaluar la eficacia de los controles implementados por la entidad en cuanto a la manera en que estos responden a los riesgos de gobernanza, operaciones y sistemas de información, considerando el logro de los objetivos institucionales, la fiabilidad e integridad de la información financiera y operativa, la eficacia y eficiencia de los programas y operaciones, la protección de los activos, el cumplimiento de leyes y otras disposiciones regulatorias.

44. Los auditores deben tener presente el conocimiento adquirido en las actividades de consejos o consultorías, para considerarlos en la evaluación de los procesos de control de la entidad.

NAIGUB-5 Planificación de la auditoría

45. En todas las auditorías que realicen los auditores deben elaborarse y documentarse una planificación, que incluya como mínimo fundamento legal, objetivos, alcance, estrategias y recursos.

46. Para elaborar la planificación los auditores deben realizar una evaluación de riesgos partiendo del objeto de auditoría, para el efecto deben considerar las estrategias y objetivos de la actividad que está siendo revisada, controles y los riesgos a los que están expuestos, así como el proceso de mitigación de riesgos.

47. En las actividades de consejos o consultorías se debe realizar una planificación que como mínimo contenga objetivos, alcance y responsabilidad de acuerdo al requerimiento.

48. Los auditores internos deben establecer los objetivos de cada auditoría que son obtenidos del resultado de la evaluación de riesgos en la cual se debe considerar la probabilidad de errores, fraude, incumplimientos y otras exposiciones.

49. Para evaluar la gobernanza, la gestión de riesgos y los controles es necesario que los auditores identifiquen criterios adecuados para evaluar si las metas y objetivos institucionales están alineados a estos. Si fueran apropiados, se deben utilizar dichos criterios en la evaluación o de lo contrario deben establecerlos con la máxima autoridad. Los criterios pueden ser: internos que se refieren a acuerdos, políticas, procedimientos y otras disposiciones de la entidad; externos que se refieren a leyes, reglamentos y regulaciones impuestas por órganos rectores.

50. Los objetivos de los trabajos de consejos o consultoría, si es procedente, deben considerar procesos de gobernanza, riesgo y control, de acuerdo al requerimiento de la máxima autoridad y deben estar alineados con los valores, estrategias y objetivos de la entidad.

51. Los auditores al determinar el alcance de la auditoría deben considerar los sistemas, registros, personal y bienes para una mayor cobertura de la revisión y así alcanzar los objetivos deseados.

52. Si durante la realización de un trabajo de aseguramiento surge la necesidad de realizar trabajos de consejos o consultorías, debe comunicarse a la máxima autoridad con el objetivo de que se emita la solicitud correspondiente la cual debe contener los objetivos, alcance, responsabilidades y otras expectativas.

53. Los auditores al determinar el alcance en los consejos o consultorías deben considerar los sistemas, controles, registros, personal y bienes para una mayor cobertura de estas actividades y así alcanzar los objetivos deseados, si hubiera limitaciones al alcance deberán tratarse con la máxima autoridad para determinar las acciones a seguir.

54. Al efectuar la planificación de la auditoría, los auditores deben organizar los recursos asignados y gestionar los necesarios para lograr los objetivos planteados, considerando la naturaleza y complejidad de la auditoría.

55. Al realizar auditorías, los auditores deben realizar los programas de auditoría con el fin de identificar, analizar, evaluar y documentar información durante la actividad, los mismos deben estar en congruencia con los objetivos planteados y ser aprobados antes de su ejecución y si hubiera modificaciones también serán aprobadas.

56. Los programas de trabajo de las actividades de consejos o consultorías pueden variar en forma y contenido dependiendo de la naturaleza del trabajo.

NAIGUB-6 Realización de la auditoría

57. Los auditores internos mediante el uso de técnicas apropiadas deben identificar, analizar y evaluar la documentación e información que servirá de sustento a los resultados de su trabajo, dicha documentación e información debe ser suficiente, fiable y relevante para basar sus conclusiones, de modo que cualquier persona que tenga acceso a ellas podría coincidir con las mismas.

58. El Auditor Interno debe controlar el acceso a los registros de las auditorías, consejos o consultorías solicitando aprobación de la máxima autoridad antes de darlos a conocer a terceros internos o externos, exceptuando a la Contraloría General de Cuentas.

59. El Auditor Interno debe emitir directrices para la custodia y resguardo de los registros de las auditorías, consejos o consultorías, sea cual fuere el medio en el cual se almacena cada registro. Estas directrices deben ser consistentes con la normativa de la entidad y cualquier regulación u otros requisitos pertinentes.

60. Las auditorías deben ser supervisadas con el objeto de que se cumplan los objetivos de la misma, así también verificar el cumplimiento de las normas, código de ética y manual de auditoría interna.

El alcance de la supervisión dependerá de la aptitud, conocimiento y experiencia de los auditores, así como de la complejidad de la auditoría. El Auditor Interno tiene la responsabilidad general de la supervisión del trabajo, ya sea que haya sido desempeñado por la actividad de auditoría interna o para ella, pero puede designar a miembros adecuadamente experimentados de la actividad de auditoría interna para llevar a cabo esta tarea. Se debe documentar y conservar evidencia adecuada de la supervisión.

NAIGUB-7 Comunicación de resultados

61. Los auditores deben comunicar los informes de las auditorías, los cuales deben incluir información general de la entidad, fundamento legal, identificación de las normas de auditoría interna gubernamental observadas, objetivos, alcance, estrategias, resultados de la auditoría, recomendaciones y opiniones. Las opiniones en los informes de auditoría pueden ser clasificaciones, conclusiones u otras descripciones de los resultados.

Una auditoría puede estar relacionada con controles sobre un proceso, riesgo o unidad de la entidad. La formulación de las opiniones depende de los resultados de la evaluación y del objeto de la auditoría.

62. Cuando los auditores se encuentren con buenas prácticas deben darlas a conocer en el informe de auditoría.

63. Cuando se envíen resultados de una auditoría a terceros interesados, internos o externos, se debe limitar la distribución y uso del informe. A excepción de cuando sean requeridos por la Contraloría General de Cuentas.

64. Los avances sobre el progreso y los resultados de los consejos o consultorías variarán dependiendo de la naturaleza del trabajo y las necesidades de la entidad.

65. Los informes de las auditorías deben ser precisos libres de errores y distorsiones y fieles a las situaciones que se describen; objetivos porque deben ser imparciales y equilibrados en todos los hechos y circunstancias relevantes; claros porque deben ser fácilmente comprensibles, evitando el lenguaje técnico innecesario; concisos van a los hechos y evitan descripciones innecesarias; completos incluyen toda la información para apoyar a las recomendaciones y conclusiones; oportunos son realizados en el tiempo debido y son pertinentes, todo ello para permitir a la máxima autoridad tomar la acción correctiva apropiada.

NORMAS DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL - NAIGUB-

66. Si un informe contiene errores u omisiones de importancia, el Auditor Interno debe comunicar la corrección a todas las partes que lo recibieron inicialmente.
67. En el informe se puede manifestar que la auditoría es realizada de conformidad con las Normas de Auditoría Interna Gubernamental -NAIGUB-, código de ética y manual de auditoría interna, es apropiado solo si los resultados de las evaluaciones así lo determinan. Cuando exista incumplimientos deben detallarse y hacerlo del conocimiento de la máxima autoridad.
68. El Auditor Interno debe revisar y aprobar los informes de auditoría para su emisión y es responsable de comunicarlos a las partes que puedan asegurar que se dé la debida consideración. El Auditor Interno es responsable, aunque delegue estas tareas.
69. A menos de que exista normativa contraria, antes de enviar los resultados a entidades diferentes a las de control e investigación gubernamental, el Auditor Interno debe evaluar el riesgo potencial para la entidad, por el mal uso que se le pueda dar a la información; consultar con la máxima autoridad y controlar la difusión, restringiendo la utilización de los resultados.
70. El Auditor Interno es responsable de comunicar a la máxima autoridad los informes de consejos o consultorías, estos pueden contener situaciones o cuestiones referidas a gobernanza, gestión de riesgos y control.
71. El informe global es emitido por el Auditor Interno en el cual se deben considerar las estrategias, objetivos y riesgos de la entidad; y las expectativas de la máxima autoridad. Debe ser soportado por información suficiente, fiable, relevante y útil. El informe global debe contener como mínimo información general, fundamento legal, identificación de las normas de auditoría interna gubernamental observadas, objetivos, alcance, estrategias, resultados de la auditoría (de las auditorías incluidas en el PAA), conclusión global. Cuando la conclusión no sea favorable, deben exponerse las causas. El informe global se debe dar a conocer a la máxima autoridad.

NAIGUB-8 Seguimiento a recomendaciones

72. El Auditor Interno debe establecer un sistema para dar seguimiento a recomendaciones que fueron comunicadas a la máxima autoridad, con el objeto de supervisar y asegurar que las mismas hayan sido implementadas eficazmente o que la máxima autoridad haya aceptado el riesgo de realizarlas.
73. La unidad de auditoría interna debe dar seguimiento a los resultados de los informes de consejos o consultorías, para asegurarse que se tomen en cuenta con relación a las expectativas de la entidad.
74. Cuando el Auditor Interno confirma las deficiencias detectadas y estas menoscaban los recursos y patrimonio de la entidad se debe tratar este asunto con la máxima autoridad. Si el Auditor Interno determina que el asunto no ha sido resuelto, debe comunicar esta situación. La identificación de las deficiencias es a través de las auditorías y del seguimiento del progreso de las acciones tomadas. El Auditor Interno no tiene la responsabilidad de mitigar el riesgo.

Glosario

Aceptación del riesgo – Se refiere a las deficiencias detectadas en una auditoría, las cuales fueron comunicadas a los responsables de las áreas evaluadas y que posterior al análisis de las pruebas presentadas por estos, son confirmadas, por ende, el riesgo se considera materializado y el riesgo aceptado.

Auditoría interna – Unidad, departamento, dirección y personal que lo integra, responsable de apoyar y fortalecer los procesos de la entidad con relación al control interno gubernamental.

Auditor Interno - Describe la función de una persona en un puesto de alto directivo responsable de la gestión efectiva de la actividad de auditoría interna. El nombre del puesto específico del Auditor Interno puede variar según la entidad.

Audidores – Se refiere al personal de la Unidad de Auditoría Interna que efectúa los trabajos específicos de auditoría. Cuando por la naturaleza de las entidades solo exista un profesional ejerciendo la función de auditoría interna, debe de comprenderse conjuntamente los términos Auditor interno y Auditores.

Buenas prácticas – Acciones identificadas que conducen a un buen desempeño, se ponen de manifiesto cuando las entidades y/o unidades cumplen o exceden lo estipulado en las normativas que les aplica.

Conflicto de intereses - Se define como toda acción, conducta y posición que pudiera permitir que el juicio del personal de auditoría interna se comprometa, entre el cumplimiento de sus deberes y atribuciones con sus intereses personales, económicos, laborales, políticos, gremiales; que perjudique directa o indirectamente, la ética, la probidad, la transparencia y la credibilidad de la Unidad de Auditoría Interna.

Consejos o consultorías – Son opiniones técnicas o especializadas que se solicitan al auditor interno, las cuales están basadas en su conocimiento o experiencia en el tema a analizar y van dirigidas a mejorar los procesos de gobernanza, gestión de riesgos y control de una entidad, sin que el auditor interno asuma responsabilidades de gestión.

Gobernanza - La combinación de procesos y estructuras implantados por máxima autoridad para informar, dirigir, gestionar y vigilar las actividades de la entidad con el fin de lograr sus objetivos.

Objetividad - La objetividad es una actitud mental que le permite al auditor analizar todos los componentes de los hechos examinados, para documentar con evidencia suficiente, competente y pertinente los resultados que presente en su informe.

Opinión Global - Está contenida en el informe global realizado por el Auditor Interno, el cual se basa en los resultados de las auditorías realizadas de conformidad con el Plan Anual de Auditoría -PAA-, en un período de tiempo determinado.

Programas de auditoría -Un documento que contiene los procedimientos que los auditores establecieron pertinentemente para evaluar los objetos de acuerdo al análisis de riesgos.

Riesgo - Es una condición que puede causar un daño a la propiedad y/o paralización de un proceso, así también es la posibilidad de que ocurra un acontecimiento que tenga un impacto en el alcance de los objetivos y metas de la entidad. El riesgo se mide en términos de severidad y probabilidad.

Bibliografía

2013, C. o. (s.f.). Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission "COSO" Versión 2013.

Constituyente, A. N. (1985). Constitución Política de la República de Guatemala. Guatemala.

Guatemala, C. d. (2002). Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas. Guatemala. Guatemala, P. d. (s.f.). Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas.

-IIA-, I. o. (Enero de 2017). Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna.

MANUAL DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL -NAIGUB-

INTRODUCCIÓN

De conformidad a las disposiciones legales establecidas en el Decreto Número 31-2002, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, su reglamento y las Normas de Auditoría Interna Gubernamental -NAIGUB-, se ha elaborado el Manual de Auditoría Interna Gubernamental por la Dirección de Aseguramiento de la Calidad de Auditoría.

Este manual se presenta como una guía de los procesos que deben observar los auditores internos, así como los equipos a su cargo, de las entidades públicas indicadas en el artículo 2 del Decreto Número 31-2002 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, el cual consta del Plan Anual de Auditoría y la ejecución de las auditorías en las cuales se encuentran las siguientes etapas: Planificación de la auditoría, Realización del trabajo, Comunicación de resultados y Seguimiento a recomendaciones.

El Manual de Auditoría Interna Gubernamental, se basa en las Normas de Auditoría Interna Gubernamental -NAIGUB- con un enfoque metodológico y técnico, fundamentados en la identificación de riesgos y su respuesta a los mismos, con la finalidad de proveer a las diferentes entidades públicas, herramientas para realizar el trabajo correspondiente.

1. Aspectos Generales

1.1 Objetivos del manual

- Establecer criterios, metodología y procesos de auditoría que le corresponde efectuar a la Auditoría Interna de las entidades públicas en el ejercicio de sus funciones.
- Estandarizar el trabajo de la Auditoría Interna del sector gubernamental, para elevar el grado de efectividad en el desarrollo de la auditoría.
- Aplicar las Normas de Auditoría Interna Gubernamental -NAIGUB-

MANUAL DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL - MAIGUB-

1.2 Alcance

El presente manual es de uso exclusivo para la Unidad (dirección, departamento, etc.) de Auditoría Interna de las entidades públicas indicadas en el artículo 2 del Decreto Número 31-2002 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas y la responsabilidad de su aplicación es del Auditor Interno y cuando corresponda de los equipos.

1.3 Normas de Auditoría Interna Gubernamental -NAIGUB-

Para efectuar el proceso de los trabajos de auditoría interna, deben observarse las Normas de Auditoría Interna Gubernamental -NAIGUB-, siguientes:

No.	DESCRIPCIÓN
NAIGUB-1	Requerimientos generales
NAIGUB-2	Requerimientos para el personal de auditoría interna
NAIGUB-3	Evaluaciones a la actividad de auditoría interna
NAIGUB-4	Plan anual de auditoría
NAIGUB-5	Planificación de la auditoría
NAIGUB-6	Realización de la auditoría
NAIGUB-7	Comunicación de resultados
NAIGUB-8	Seguimiento a recomendaciones

1.4 Definiciones

Auditoría Interna

Es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una entidad pública.

Es parte fundamental para contribuir con el correcto funcionamiento del sistema de gestión de riesgos implementado por la entidad, para cumplir objetivos institucionales, aportando un enfoque sistemático y disciplinado.

De conformidad con la normativa técnica emitida por la Contraloría General de Cuentas, las auditorías internas del sector gubernamental, deben basar su función en la práctica del control interno posterior, evaluando el ámbito operacional de los entes públicos, por lo tanto, no deben involucrarse en la aplicación de controles previos que son responsabilidad del personal operativo, preservando con ello su imparcialidad.

Los tipos de auditoría a considerar son:

- Cumplimiento
- Financiera
- Operacional
- Combinada (interrelaciona dos o tres tipos de auditoría)

Comprende los trabajos que realiza la Unidad (dirección, departamento, etc.) de Auditoría Interna, por medio de los auditores, para evaluar los riesgos que pueden presentar las operaciones, procesos, líneas estratégicas, cuentas, rubros, ingresos, egresos, etc. con el fin de emitir conclusiones para que la entidad, en su sistema de gestión de riesgos, implemente las recomendaciones respectivas para fortalecer el sistema de control interno.

e) Consejos o consultorías: ¹

Son actividades de asesoramiento que buscan mejorar los procesos, la gestión de riesgos y el control interno de una entidad, basadas en la opinión experta del auditor interno, sin que este asuma responsabilidades de gestión.

Se pueden realizar auditorías cuando anteriormente se haya realizado un consejo o consultoría considerando la objetividad individual al momento de asignar el recurso humano.²

Así también se pueden brindar consejos o consultorías a operaciones de las cuales algún Auditor Interno haya sido responsable anteriormente.³

Tipos de auditoría:

Financiera

Es la evaluación de la preparación y presentación de una o más cuentas en los estados financieros de acuerdo a los riesgos identificados, su objetivo no es emitir opinión de la razonabilidad de estos, sino más bien contribuir a alcanzar los objetivos institucionales.

Operativa

Es la evaluación de los riesgos identificados relacionados con fallas o debilidades en los procesos, sistemas o estructura organizacional de la institución, con el fin de detectar oportunidades de mejora para contribuir a alcanzar los objetivos institucionales.

- NAIGUB 1 P.1 y Ordenanza
- NAIGUB 1 P.8
- NAIGUB 1 P.9
- NAIGUB 1 P.1 y Ordenanza

Cumplimiento

Es la evaluación de los riesgos identificados relacionados con incumplimiento de las disposiciones regulatorias en los procesos, operaciones e información financiera, con el fin de que sean corregidos para cumplir con las regulaciones aplicables para alcanzar los objetivos institucionales.

Combinada

Es la evaluación que interrelaciona dos o tres tipos de auditoría anteriormente descritas, efectuada para evaluar los riesgos de forma conjunta, con el fin de detectar debilidades e incumplimientos con el objeto de corregirlos y así mejorar la gestión de la entidad para alcanzar los objetivos institucionales.

Tipos de riesgo

Inherente

Se encuentra en el ambiente y puede afectar procesos, operaciones e información, no puede ser eliminado aun cuando existen controles implementados, proviene de factores internos o externos.

Control

Es el riesgo de que los controles implementados no detecten fallas, errores o incumplimientos en los procesos, operaciones e información financiera.

Clasificación de los riesgos

Financiero

Se refiere a un evento que tenga consecuencias financieras negativas para la institución.

Operacional

Se refiere a fallas o debilidades en los procesos, sistemas o estructura organizacional.

Cumplimiento

Se refiere a incumplimiento de las disposiciones regulatorias en los procesos, operaciones e información financiera.

Técnicas para la identificación de riesgos

La máxima autoridad o la dependencia encargada del sistema de gestión e identificación de los riesgos a los que está expuesta la entidad, analiza documentos como: Plan Estratégico Institucional, Plan Operativo Anual, resultados de informes anteriores de auditoría interna y Contraloría General de Cuentas, expectativas de las autoridades (documentadas), informes de consultoría y otros que consideren pertinentes, utilizando diferentes técnicas, dentro de las cuales se pueden mencionar las siguientes:

Talleres de autoevaluación: Son reuniones de empleados y funcionarios públicos que desarrollan actividades clave en la entidad, para identificar y evaluar los riesgos y el posible impacto de estos en el cumplimiento de los objetivos institucionales con el fin de proveer insumos a la Unidad (dirección, departamento, etc.) de Auditoría Interna para lo correspondiente.

Mapeo de procesos: Se refiere a la revisión de los procesos por medio de flujogramas en donde se busca identificar y evaluar los riesgos y el posible impacto de estos en el cumplimiento de los objetivos institucionales, para hacer uso de esta técnica es necesario que los procesos se encuentren en manuales o documentos aprobados.

Análisis del entorno: Son factores externos que pueden amenazar el cumplimiento de los objetivos institucionales, pudiendo ser, modificaciones o nuevas leyes, modificaciones presupuestarias, cambios ambientales, en fin, todo lo que rodea la institución y que representa un riesgo.

Lluvia de ideas: Es una actividad grupal en la que los participantes aportan diferentes puntos de vista con respecto a los posibles riesgos que pudieran afectar el cumplimiento de los objetivos institucionales.

Entrevistas: Es la realización de preguntas a responsables de las áreas en donde se presume existan riesgos que puedan afectar el cumplimiento de los objetivos institucionales.

Cuestionarios: Consiste en documentos con una serie de preguntas dirigidos a responsables de las áreas, con el fin de identificar los posibles riesgos que puedan afectar el cumplimiento de los objetivos institucionales.

Análisis comparativo: Es una comparación de actividades y entornos similares entre instituciones del sector público, con el fin de identificar riesgos que podrían afectar el cumplimiento de los objetivos institucionales.

Registros de riesgos materializados: Es una base de datos que se alimenta con los riesgos materializados de cada entidad, durante un periodo mínimo recomendable de tres años.

Derivado de la utilización de cualquiera de las técnicas anteriores se emite un documento en donde se describen los riesgos identificados el cual se denomina "Documento de Identificación de Riesgos -DIR-", este será el insumo para el trabajo del Auditor Interno para elaborar el Plan Anual de Auditoría.

MANUAL DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL - MAIGUB-

Áreas:

a) A nivel de designación de auditoría. Estas áreas se refieren al lugar dentro de la entidad a donde se designarán las auditorías con el objeto de evaluar los riesgos identificados, estas pueden ser:

- Unidad Ejecutora
- Dirección
- Departamento
- Unidad Administrativa

b) A nivel del trabajo de auditoría. Estas áreas se refieren al objeto u objetos a evaluar del lugar de la entidad a donde fue designada la auditoría.

De acuerdo al tipo de documento analizado (Documentos básicos para realizar análisis de riesgos) los enfoques pueden estar orientados a la evaluación de:

- Proceso
- Línea estratégica
- Ingresos
- Egresos
- Información financiera
- Información presupuestaria (ingresos y egresos)

2. Plan Anual de Auditoría -PAA-

2.1 Plan Anual de Auditoría -PAA-⁵

Es el documento elaborado por el Auditor Interno, el cual contiene aspectos generales de la entidad y es resultado de la evaluación de riesgos, por tanto, es donde se plasma el alcance de la Auditoría Interna resumido en cantidad de auditorías a realizar para evaluar determinadas áreas de la entidad, a su vez incluye el recurso humano y el tiempo estimado para efectuarlas.

El contenido mínimo del Plan Anual de Auditoría es el siguiente:

- Carátula
- Índice
- Información general: Misión, Visión, Políticas institucionales.
- Fundamento legal: Ordenanza y su acuerdo de aprobación.
- Objetivos: General y específicos.
- Alcance.
- Metodología de selección.
- Metas.
- Estrategia para la ejecución de PAA.
- Recursos.
- Anexos. (Cronograma y cualquier documento que se considere necesario)

Para elaborar el -PAA- basado en riesgos, se deben efectuar las actividades siguientes:

2.2 Evaluación Anual de Control Interno Institucional

Previo a la elaboración del PAA el Auditor Interno debe evaluar el Control Interno de toda la entidad, basado en el resultado de auditorías anteriores, (realizadas por el Auditor Interno o equipos de auditoría, cuando corresponda), y de acuerdo al conocimiento que posea del entorno; la evaluación estará basada en riesgos.

La evaluación debe hacerse anual, con el objeto de que los resultados de esta sean analizados conjuntamente con el Documento de Identificación de Riesgos -DIR- en el análisis documental para determinación de riesgos del Auditor Interno.

⁵ NAIGUB 4 P.28

Para realizar la evaluación anual de control interno institucional, es necesario realizar lo siguiente:

- Identificar criterios
- Procedimiento analizado relacionado al criterio
- Identificación del riesgo
- Pregunta sobre el procedimiento donde se considera que existe riesgo

El Auditor Interno al elaborar este papel de trabajo, debe analizar los criterios, porque de ellos se derivan las preguntas del cuestionario para evaluar la seguridad de control y el riesgo inherente, del resultado de esta evaluación se determinarán cuáles son los riesgos relevantes a nivel de entidad.

El Auditor Interno en la matriz para evaluación anual del control interno, debe redactar las preguntas que estarán contenidas en el cuestionario de control interno y deben ser enviadas a los responsables de las áreas para que las respondan; cuando se reciban con las respuestas correspondientes se debe proceder a la ponderación de la seguridad de control y a la valoración del riesgo inherente.

Para realizar la ponderación tanto de la seguridad de control como del riesgo inherente, se deben tener en cuenta los parámetros siguientes:

Seguridad del control

Se refiere a la confianza sobre el correcto funcionamiento, efectividad y cumplimiento de las medidas de control interno implementadas en la entidad.

Para efectuar la ponderación del nivel de seguridad del control, el Auditor Interno debe considerar lo siguiente:

- Seguridad Alta = 1
- Seguridad Moderada = 2
- No hay seguridad de control = 3

Alto

La seguridad del control será alta, cuando:

- Mitiga los riesgos
- Es diseñado adecuadamente
- Está implementado
- Existen controles compensatorios, por lo tanto, el riesgo de control es bajo.

Moderado

La seguridad del control será moderada, cuando:

- Mitiga los riesgos
- Está diseñado adecuadamente
- Tiene oportunidades de mejora
- Está implementado, por lo tanto, el riesgo del control es moderado.

No hay seguridad de control

Se determina que no hay seguridad de control, cuando no existe un control relevante ni compensatorio que mitigue el riesgo. A pesar de existir un control diseñado e implementado, no cumple con el objetivo de control, por lo tanto, el riesgo de control es alto.

Riesgo Inherente:

Es el riesgo de que un evento suceda, inclusive después de haber implementado controles para afrontarlo.

Para efectuar la valoración de estos, el Auditor Interno debe considerar la probabilidad y la severidad, para lo cual debe observar lo siguiente:

Probabilidad: Es la necesidad de medir la posibilidad de que ocurra o no, un evento que amenace la consecución de los objetivos institucionales, se puede ponderar de la manera siguiente:

- 5 = Muy alta: Es casi seguro que ocurra
- 4 = Alta: Es probable que ocurra
- 3 = Media: Podría ocurrir a veces
- 2 = Baja: Puede ocurrir en algún momento
- 1 = Muy Baja: Casi improbable que ocurra

Severidad: Es la consecuencia o efecto causado por la materialización de un evento sobre los objetivos institucionales, se puede ponderar de la siguiente manera:

- 5 = Muy alto: De ocurrir representaría grandes errores, incumplimientos o pérdida para la entidad.
- 4 = Alto: De ocurrir, serían errores significativos, incumplimientos al control interno y disposiciones legales de forma continua.
- 3 = Medio: Errores significativos ocasionales, existen incumplimientos al control interno y disposiciones legales.
- 2 = Bajo: Errores operativos, existen incumplimientos al control interno, pero no constituyen infracciones a la Ley.
- 1 = Muy bajo: Errores operativos o incumplimientos al control interno que pueden ser corregidos inmediatamente.

La valoración del riesgo inherente es el promedio de las ponderaciones de la probabilidad y la severidad, como se describe a continuación:

VALORACIÓN DEL RIESGO INHERENTE	
GRAVE	5
ALTO	HASTA 4.50
MEDIO	HASTA 3.50
BAJO	HASTA 2.50
MUY BAJO	HASTA 1.50

Derivado de la valoración promedio del riesgo inherente de manera individual y por componente (COSO), el Auditor Interno decidirá con base a dicho resultado cuáles son los relevantes para incluirlos en el análisis documental para determinación de riesgos del Auditor Interno.

De la realización de este documento depende la evaluación de los riesgos identificados en la evaluación anual de control interno, por lo que, el Auditor Interno debe tener la diligencia y juicio profesional para elaborarlo. **Guía DAI 1 "Matriz para evaluación anual del control interno"** o cuando corresponda utilizar la incluida en sistema aprobado para el efecto.

MANUAL DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL - MAIGUB-

2.3 Análisis documental para identificación de riesgos⁶

Para realizar el análisis es necesario elaborar un documento el cual debe describir las actuaciones de la máxima autoridad o la dependencia encargada del sistema de gestión de riesgos de la entidad y debe contener lo siguiente:

- Identificación del área de riesgo.
- Enfoque del área de riesgo
- Técnica utilizada para la identificación del riesgo
- Descripción del riesgo
- Documento analizado
- Tipo de Riesgo.

En el mismo documento debe quedar evidencia del resultado de ese análisis el cual se denomina "Documento de Identificación de Riesgos -DIR-" (el cual es elaborado por la máxima autoridad o la dependencia encargada del sistema de gestión de riesgos). El DIR servirá como insumo para que el Auditor Interno lo utilice para realizar la priorización de riesgos e incluir las auditorías relacionadas a los mismos en el PAA.

Si el Auditor Interno no está conforme con los riesgos identificados en el -DIR- y necesita determinar otros, puede consultar directamente el Plan Operativo Anual, resultados de informes de la Contraloría General de Cuentas, informes anteriores de auditoría interna, expectativas de las autoridades (documentadas), informes de consultoría efectuadas y otros documentos que considere pertinentes.

⁶ NAIGUB 4 P.28

El Auditor Interno debe elaborar el papel de trabajo para dejar constancia de esta actividad, para lo cual utilizará la **Guía DAI 2 "Análisis documental para determinación de riesgos del Auditor Interno"** o cuando corresponda utilizar la incluida en sistema aprobado para el efecto.

2.4 Matriz de evaluación de riesgos⁷

Es el documento donde se describen los riesgos identificados y se realiza la evaluación de los mismos considerando la probabilidad y la severidad de estos en las actividades, procesos, operaciones e información de la entidad, para seguidamente realizar la priorización de las auditorías a realizar.

En este proceso el Auditor Interno describe lo siguiente:

- Área donde se identificó el riesgo
- Enfoque del riesgo
- Tipo de riesgo (control o inherente)
- Descripción del riesgo
- Efectúa un análisis de acuerdo a su experiencia y procede a ponderar la probabilidad y la severidad para establecer la priorización de las auditorías a planificar.
- Luego de la priorización, selecciona el tipo de auditoría que corresponde realizar.
- Definir la inclusión o no del riesgo ponderado al PAA.

Para efectuar la ponderación de los riesgos, el Auditor Interno debe considerar la probabilidad y la severidad de estos, para lo cual debe observar lo siguiente:

Probabilidad: Es la necesidad de medir la posibilidad de que ocurra o no, un evento que amenace la consecución de los objetivos institucionales, se puede ponderar de la manera siguiente:

- 5 = Muy alta: Es casi seguro que ocurra
- 4 = Alta: Es probable que ocurra
- 3 = Media: Podría ocurrir a veces
- 2 = Baja: Puede ocurrir en algún momento
- 1 = Muy Baja: Casi improbable que ocurra

⁷ NAIGUB 4 P. 37.

Severidad: Es la consecuencia o efecto causado por la materialización de un evento sobre los objetivos institucionales, se puede ponderar de la siguiente manera:

- 5 = Muy alto: De ocurrir representaría grandes errores, incumplimientos o pérdida para la entidad.
- 4 = Alto: De ocurrir, serían errores significativos, incumplimientos al control interno y disposiciones legales de forma continua.
- 3 = Medio: Errores significativos ocasionales, existen incumplimientos al control interno y disposiciones legales.
- 2 = Bajo: Errores operativos, existen incumplimientos al control interno, pero no constituyen infracciones a la Ley.
- 1 = Muy bajo: Errores operativos o incumplimientos al control interno que pueden ser corregidos inmediatamente.

Después de ponderar la probabilidad y la severidad de los riesgos, se determina la priorización de estos considerando, lo siguiente:

PRIORIZACIÓN	
GRAVE	Riesgo grave. Se debe evaluar para establecer las acciones preventivas y/o correctivas urgentes en lo que fuere posible.
CONSIDERAR EVALUAR	Riesgo importante. Se debe evaluar y establecer acciones preventivas obligatorias.
ANALIZAR SI SE EVALÚA	Riesgo apreciable. Efectuar análisis para establecer si es conveniente efectuar auditoría, para implementar las medidas preventivas para reducir el nivel de riesgo. Si no fuera posible, mantener el riesgo controlado.
MONITOREAR	Riesgo marginal. Se debe estar atento, aunque no requiere acciones preventivas.

Derivado del producto de la probabilidad y la severidad del riesgo identificado, el Auditor Interno priorizará con base a dicho resultado los que serán evaluados e incluidos en el PAA, para lo cual debe observar lo siguiente:

DESCRIPCIÓN	SEVERIDAD					
	MUY BAJO (1)	BAJO (2)	MEDIO (3)	ALTO (4)	MUY ALTO (5)	
MUY ALTA	5	5	10	15	20	25
ALTA	4	4	8	12	16	20
MEDIA	3	3	6	9	12	15
BAJA	2	2	4	6	8	10
MUY BAJA	1	1	2	3	4	5

El Auditor Interno, de acuerdo al resultado de la priorización, establecerá el tipo y las auditorías que planificará, para realizar este proceso se debe utilizar la **Guía DAI 3 "Matriz de riesgos"** o cuando corresponda utilizar la incluida en sistema aprobado para el efecto.

2.5 Elaboración del Plan Anual de Auditoría

Luego de realizar la matriz de riesgos el Auditor Interno procede a elaborar el Plan Anual de Auditoría de acuerdo al contenido mínimo siguiente:

- Información general
- Fundamento legal
- Objetivos (general y específicos)
- Alcance
- Metodología de selección
- Metas
- Estrategias para la ejecución del PAA
- Recursos
- Anexos

2.5.1 Asignación de recursos⁸

Al realizar el Plan Anual de Auditoría el Auditor Interno debe asignar los recursos necesarios para que el plan pueda realizarse de manera satisfactoria, dentro de los cuales se pueden mencionar los siguientes:

- Recursos Humanos
- Recursos Financieros
- Recursos Físicos
- Recursos Tecnológicos.

2.5.2 Cronograma de auditorías

Es necesario que cuando el Auditor Interno realice el Plan Anual de Auditoría, también elabore el cronograma de los exámenes a efectuar, el cual contendrá la fecha inicial y la fecha final de cada trabajo, el personal asignado y días hombre, esto con el fin de distribuir al recurso humano para cumplir con lo planificado.

⁸ NAIGUB 4 P.29

2.6 Aprobación del PAA⁹

El Auditor Interno debe comunicar el PAA dentro del cual se incluyen requerimientos de recursos de la actividad de auditoría interna a la máxima autoridad de la entidad, para solicitar la aprobación, este proceso debe estar documentado.

2.7 Modificación/Ampliación del PAA

El Auditor Interno puede realizar modificaciones/ampliaciones al Plan Anual de Auditoría, para el efecto debe desarrollar las mismas actividades que fueron necesarias para la elaboración del plan inicial, las cuales se mencionan a continuación:

- Análisis documental para la identificación de riesgos. **Guía DAI 2.**
- Matriz de evaluación de riesgos **Guía DAI 3.**
- Elaboración de un nuevo documento que contendrá las modificaciones/ ampliaciones al PAA.

2.8 Aprobación de Modificación/Ampliación del PAA

De la misma forma en que se realizó la aprobación del Plan Anual de Auditoría, el Auditor Interno debe comunicar los planes y requerimientos de recursos de la actividad de auditoría interna a la máxima autoridad de la entidad, para solicitar la aprobación de las modificaciones/ampliaciones, este proceso debe estar documentado.

2.9 Nombramiento de equipos de auditoría¹⁰

El Auditor Interno, después de haber elaborado el PAA y/o las modificaciones/ ampliaciones y que la máxima autoridad las haya aprobado, realiza o delega la emisión de los nombramientos para los distintos equipos de auditoría que serán los encargados de efectuar los trabajos.

2.10 Declaración de independencia y objetividad¹¹

Es una manifestación realizada por el Auditor Interno y por cada integrante de los equipos nombrados para realizar auditoría, debiendo adjuntarse por cada nombramiento, quienes procederán a firmar de no existir conflicto de intereses, que pueden ser personales, comerciales, financieros, económicos o familiares comprobables con el área a auditar.

MANUAL DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL - MAIGUB-

Cada uno de los auditores debe cumplir con la presentación por escrito de lo siguiente:

- Declaración Anual de independencia y objetividad (Auditor Interno).
- Declaración Específica de independencia y objetividad (cada miembro del equipo de auditoría designada.)

En el caso que algún integrante del equipo de auditoría manifieste que tiene conflicto de intereses, el Auditor Interno podrá entrevistar o requerir documentación que valide la información plasmada en las declaraciones de independencia y objetividad, y decidirá la aceptación o rechazo de la manifestación.

¹¹ NAIGUB 1 P.12

3. Ejecución de Auditoría

Los equipos de auditoría o auditor nombrados para realizar el trabajo deben considerar preparar y realizar el trabajo, para comunicar sus resultados.

3.1 Planificación de la auditoría¹²

Es efectuada por el auditor o equipo de auditoría nombrado, consiste en el conocimiento de una o varias áreas del objeto a revisar, criterios, evaluación de riesgos y controles, elaboración de cuestionario y programas, estas actividades son necesarias para realizar el memorando de planificación del trabajo encomendado.

3.1.1 Conocimiento del área y criterios

El auditor o equipo como primer paso de la planificación de la auditoría, debe realizar una descripción de los criterios y de los aspectos específicos a observar de los mismos, relacionados a los riesgos preliminarmente identificados (por la máxima autoridad o la dependencia encargada del sistema de gestión de riesgos) en el nombramiento, además de lo anterior debe describir lo siguiente:

- Área donde se identificó el riesgo.
- Descripción del riesgo identificado.
- Clasificación del riesgo.
- Objetivo de la auditoría.
- Responsable del área del riesgo.
- Descripción y aspectos principales del(los) criterio(s) para evaluar el área (relacionados con el riesgo identificado). Los aspectos principales se refieren a lo que se va a evaluar directamente, por ejemplo, todo un manual, o parte de él, artículo o artículos de una ley o reglamento.

Para lo anterior debe observar la **Guía 1 "Conocimiento y comprensión del área"**, o cuando corresponda utilizar la incluida en sistema aprobado para el efecto.

3.1.2 Matriz de evaluación de riesgos y controles¹³

Es el documento donde se describen los riesgos identificados y el criterio relacionado, se realiza la evaluación de los mismos considerando la probabilidad y la severidad, se pondera la seguridad del control de acuerdo a los componentes del sistema de

¹² NAIGUB 5 P.45

¹³ NAIGUB 5 P.46

control interno; resultado de esta evaluación se obtiene el nivel de riesgo el cual servirá para dirigir las pruebas de auditoría.

Se debe tener en consideración que un área puede dividirse en varias partes (sub áreas) a las cuales también se le puede realizar una evaluación y designar a los miembros del equipo de auditoría responsables de esa actividad, si los hubiere.

El auditor o equipo de auditoría al elaborar este papel de trabajo, debe tener el cuidado de seleccionar los criterios adecuados porque de ellos se derivan las preguntas del cuestionario para evaluar la seguridad de control, riesgo inherente y los procedimientos a efectuar en la realización del trabajo.

El auditor o equipo de auditoría en la matriz para evaluación de riesgos y controles, debe redactar las preguntas que estarán contenidas en el cuestionario de control interno y deben ser enviadas a los responsables de las áreas auditadas para que las respondan; cuando se reciban con las respuestas correspondientes se debe proceder a la ponderación de la seguridad de control y a la valoración del riesgo inherente.

Después de haber realizado esta parte de la matriz el equipo de auditoría debe tener en cuenta los siguientes parámetros para la ponderación, tanto de la seguridad de control como del riesgo inherente.

Seguridad del control

Se refiere a la confianza sobre el correcto funcionamiento, efectividad y cumplimiento de las medidas de control interno implementadas en la entidad.

Para efectuar la ponderación del nivel de seguridad del control, el equipo de auditoría debe considerar lo siguiente:

Seguridad Alta = 1
 Seguridad Moderada = 2
 No hay seguridad de control = 3

Alto: La seguridad del control será alta, cuando:

- Mitiga los riesgos
- Es diseñado adecuadamente
- Está implementado
- Existen controles compensatorios, por lo tanto, el riesgo de control es bajo.

Moderado: La seguridad del control será moderada, cuando:

- Mitiga los riesgos
- Está diseñado adecuadamente
- Tiene oportunidades de mejora
- Está implementado, por lo tanto, el riesgo del control es moderado.

No hay seguridad de control: Se determina que no hay seguridad de control, cuando no existe un control relevante ni compensatorio que mitigue el riesgo. A pesar de existir un control diseñado e implementado, no cumple con el objetivo de control, por lo tanto, el riesgo de control es alto.

Riesgo Inherente:

Es el riesgo de que un evento suceda, inclusive después de haber implementado controles para afrontarlo.

Para efectuar la valoración de estos, el equipo de auditoría debe considerar la probabilidad y la severidad, para lo cual debe observar lo siguiente:

Probabilidad: Es la necesidad de medir la posibilidad de que ocurra o no, un evento que amenace la consecución de los objetivos institucionales, se puede ponderar de la manera siguiente:

5 = Muy alta: Es casi seguro que ocurra
 4 = Alta: Es probable que ocurra
 3 = Media: Podría ocurrir a veces
 2 = Baja: Puede ocurrir en algún momento
 1 = Muy Baja: Casi improbable que ocurra

Severidad: Es la consecuencia o efecto causado por la materialización de un evento sobre los objetivos institucionales, se puede ponderar de la siguiente manera:

5 = Muy alto: De ocurrir representaría grandes errores, incumplimientos o pérdida para la entidad.
 4 = Alto: De ocurrir, serían errores significativos, incumplimientos al control interno y disposiciones legales de forma continua.
 3 = Medio: Errores significativos ocasionales, existen incumplimientos al control interno y disposiciones legales.
 2 = Bajo: Errores operativos, existen incumplimientos al control interno, pero no constituyen infracciones a la Ley.
 1 = Muy bajo: Errores operativos o incumplimientos al control interno que pueden ser corregidos inmediatamente.

La valoración del riesgo inherente es el promedio de las ponderaciones de la probabilidad y de la severidad, como se describe a continuación:

VALORACIÓN DEL RIESGO INHERENTE	
GRAVE	5
ALTO	HASTA 4.50
MEDIO	HASTA 3.50
BAJO	HASTA 2.50
MUY BAJO	HASTA 1.50

Derivado de la valoración promedio del riesgo inherente de manera individual y por componente (COSO), el auditor o equipo de auditoría decidirá con base a dicho resultado a cuáles de estos se le aplicarán procedimientos (describiéndolos en los programas de auditoría) para evaluarlos, de conformidad a la tabla anterior.

De la realización correcta de este documento depende la objetividad de los resultados a obtener, por lo que, todo el equipo de auditoría debe tener la diligencia y juicio profesional para elaborarlo. **Guía 2 "Matriz para evaluación de riesgos y controles"**, o cuando corresponda utilizar la incluida en sistema aprobado para el efecto.

3.1.3 Programas de auditoría¹⁴

Es el documento elaborado en una auditoría, el cual contiene las técnicas y los procedimientos con los cuales se evaluará el objeto.

El contenido mínimo de los programas de auditoría es el siguiente: Entidad, período auditado, objetivo de la auditoría, área a evaluar, definición del área a evaluar, objetivos de la revisión, identificación del método de la selección de la muestra, procedimientos a realizar, referencia al papel de trabajo, técnicas utilizadas para la obtención de evidencia, identificación de la persona que elaboró el programa, quien realizó las pruebas, quien revisó y las fechas respectivas.

El equipo debe determinar la técnica apropiada para efectuar los procedimientos

MANUAL DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL - MAIGUB-

con los que evaluará el objeto de la auditoría (áreas, cuentas, procesos, líneas estratégicas etc.), considerando en todo momento que estos deben responder a los riesgos identificados.

Lastécnicas de auditoría que el equipo puede aplicar, para efectuar los procedimientos son los siguientes:

- Observación;
- Inspección;
- Indagación;
- Confirmación externa;
- Repetición;
- Recalculo;
- Prueba de confirmación;
- Procedimientos analíticos

Observación

Consiste en presenciar cómo el encargado del proceso realiza los procedimientos. Esta técnica proporciona una evidencia de auditoría, sobre el funcionamiento de un proceso o un procedimiento, pero está limitada por el momento en el que se efectúa la observación y por el hecho de que puede afectar al modo en que se lleva a cabo el proceso o el procedimiento.

¹⁴ NAIGUB 5 P.55

Inspección

Consiste en examinar libros, registros o documentos, tanto internos como externos. El auditor analizará la fiabilidad de los documentos, teniendo presente el riesgo de la comisión de delitos y la posibilidad de que no sean auténticos.

Indagación

Consiste en obtener información de las personas pertinentes, tanto dentro como fuera del área auditada. Las entrevistas y los cuestionarios, por sí solos no constituirán, en la mayoría de los casos, una evidencia suficiente y apropiada. Otro método posible para recabar la evidencia pertinente es, por ejemplo, acudir a los documentos escritos del área auditada.

Confirmación Externa

Es la evidencia de auditoría obtenida por el equipo o auditor, mediante la respuesta directa, por escrito de un tercero. De este modo se obtiene información de retorno, directamente de los beneficiarios o de terceros.

Repetición

Consiste en volver a realizar, de modo independiente, los mismos procedimientos ya realizados por el área auditada, esto es, los controles que fueron efectuados inicialmente en el marco del sistema de control interno de la entidad. Esta técnica se puede llevar a cabo manualmente o mediante técnicas de auditoría asistidas por ordenador.

Recalculo

Consiste en verificar la precisión matemática de los documentos o los registros. Esta técnica se puede realizar de forma manual o electrónica.

Prueba de confirmación

Consiste en comprobar los detalles de las operaciones o las actividades a la luz de los criterios de auditoría. La prueba de confirmación, por sí sola, rara vez resulta eficaz, de modo que se suele combinar con otras técnicas de auditoría.

Procedimientos analíticos

Pueden emplearse como parte del análisis de riesgos y a la hora de recopilar la evidencia de auditoría. La evidencia de auditoría se puede recabar comparando datos, investigando las fluctuaciones o identificando las relaciones que parezcan no ser coherentes con lo que se había previsto, tanto sobre la base de los datos históricos, como a partir de la experiencia anterior del auditor. Los procedimientos analíticos nunca pueden ser la única técnica empleada.

3.1.4 Memorando de planificación

La planificación de una auditoría implica que el auditor o equipo deban tener un conocimiento adecuado de la entidad y de los riesgos preliminares que dieron origen al nombramiento, que le permita evaluar el nivel de riesgo dentro del área a evaluar, así como determinar las técnicas apropiadas para aplicar los procedimientos, estos procesos previos son necesarios para realizar el memorando de planificación.

El contenido mínimo del memorando de planificación es el siguiente:

- Carátula
- Índice
- Información general: Misión, Visión.
- Fundamento legal: Nombramiento, ordenanza y su acuerdo de aprobación.
- Objetivos: general y específicos.
- Alcance.
- Limitaciones al alcance (si las hubiere)
- Estrategias
- Recursos
- Equipo de auditoría
- Anexos. (Cronograma y cualquier documento que se considere necesario)

Aprobación del memorando de planificación

El supervisor del equipo de auditoría debe revisar el memorando de planificación, si establece que no contiene errores o deficiencias, otorgará el visto bueno, de lo contrario le hará saber al coordinador que el documento necesita correcciones o mejoras, para que las realice.

¹⁵ NAIGUB 5 P.45

Cuando el memorando de planificación contenga el visto bueno del supervisor, debe trasladarlo al Auditor Interno para la aprobación respectiva.

El Auditor Interno, revisará el memorando de planificación enviado por el supervisor del equipo de auditoría, si establece que no contiene errores o deficiencias lo aprobará, de lo contrario le hará saber al coordinador que el documento necesita correcciones o mejoras, para que las efectúe.

El procedimiento anterior es aplicable en las entidades en donde existen equipos de auditoría, de lo contrario será omitido para los casos en donde solo se cuente con una persona encargada de la auditoría interna, por ejemplo, en las Municipalidades.

Diseño de papeles de trabajo¹⁶

Los papeles de trabajo deben tener secuencia lógica, entendible y debidamente referenciados. (Centralizadora, sumaria, analítica, entre otras).

Cuando se diseñen los papeles de trabajo (cédulas) deben estar directamente relacionadas con los programas de auditoría.

En la elaboración de los papeles de trabajo el equipo debe observar lo siguiente:

Características

Los papeles de trabajo elaborados deben reunir, las características siguientes:

- Oportunidad: realizarse en los tiempos establecidos según el cronograma de auditoría y ser acordes con los objetivos de cada área.
- Integridad: contener toda la información necesaria que fundamente los resultados de la auditoría, la evidencia obtenida, así como las cuestiones importantes que surjan durante la auditoría, las conclusiones alcanzadas al respecto, y los juicios profesionales realizados para llegar a esas conclusiones.
- Concisión: resumir e interpretar los datos y no constituir una copia o transcripción de la información objeto de análisis.
- Claridad y detalle: elaborar de forma que sea posible su comprensión por quien haya de revisarlos, o por quien, sin haber participado en dicha elaboración, deba consultarlos o utilizarlos, sin necesidad de solicitar aclaraciones adicionales.
- Relevancia: Incluir aquellos asuntos de importancia para el objetivo que se pretende alcanzar, no extendiéndose a cuestiones que no estén relacionadas con el mismo.

¹⁶ NAIGUB 6 P.57

Contenido

El contenido de los papeles de trabajo está determinado por las circunstancias y características de la auditoría. En ellos el equipo dejará constancia, como mínimo de los aspectos siguientes:

- Encabezado: incluirá el ejercicio fiscal, la identificación de la auditoría, el área, la referencia, el objetivo del papel de trabajo, la identificación de las personas que lo han elaborado y supervisado y las fechas de realización.
- Fuente: documentos que sirven de base y en su caso, procedimiento de obtención.
- Objetivos y pruebas: referencia cruzada a las pruebas del programa de auditoría llevadas a cabo para la consecución de los objetivos perseguidos.
- Alcance del trabajo: indica el tamaño de las muestras y la forma de obtención.
- Referencias: además de que cada papel de trabajo tenga su propia referencia, debe incluir las referencias cruzadas a los papeles de trabajo relacionados con esa prueba, así como a la documentación que le sirva de soporte, con el objeto de facilitar su revisión.
- Resultados del trabajo: verificaciones efectuadas, problemas planteados, deficiencias e incidencias encontradas.
- Conclusiones: valoración de los resultados del trabajo en relación con los objetivos descritos en el programa de auditoría.
- Marcas de Auditoría: Símbolos que el equipo utiliza para dejar constancia de las pruebas y técnicas que se realizaron.

Sistema de referencias

Para facilitar la administración y revisión de los papeles de trabajo, la documentación se preparará y ordenará de manera lógica, mediante un sistema de índice de referencia cruzada que se adecúe a las necesidades de cada auditoría.

El sistema de referencia debe reunir, al menos, las características siguientes:

- Completo, de forma que cada papel de trabajo esté perfectamente identificado.
- Sencillo, evitando las referencias demasiado complejas.
- Capaz de brindar la diferenciación de los papeles de trabajo recibidos, de los elaborados.

Aplicar un sistema de referencias consiste en identificar los distintos documentos que integran los archivos de la auditoría, de forma que permita conseguir los objetivos siguientes:

- Facilitar una organización lógica de los mismos, debiendo ser flexible, de forma que pueda utilizarse para todo tipo de auditorías.
- Identificar ágilmente su ubicación, basándose en una combinación de números y letras (código alfanumérico).
- Relacionar la información contenida en un papel de trabajo con la incluida en otro, permitiendo comprobaciones internas mediante la utilización de referencias cruzadas.

MANUAL DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL - MAIGUB-

Organización

El equipo formará el archivo de la totalidad de los documentos relacionados con la auditoría, cumpliendo con criterios que faciliten el acceso rápido a la información contenida. Estos criterios son:

- Identificar todos los papeles de trabajo, tanto los elaborados como la documentación recibida, mediante la apropiada referencia.
- Agrupar los papeles por áreas.

El diseño de los papeles de trabajo puede variar de acuerdo a las necesidades del equipo de auditoría, sin embargo, los mismos deben de tener los requerimientos mínimos siguientes:

- Identificación de la Entidad y/o área auditada
- Período de la auditoría
- Referencia del papel de trabajo
- Iniciales del profesional que realiza, quien revisa, como la fecha de cada una de las actividades.
- Identificación del papel de trabajo (centralizadora, sumaria, analítica, etc.)
- Fuente de donde se extrajo la información objeto de evaluación
- Aspectos a evaluar
- Marcas de auditoría.
- Objetivos
- Conclusiones
- Firmas y sellos de las personas responsables del trabajo y del revisor

3.2 Realización del trabajo¹⁷

El auditor o equipo de auditoría debe identificar, analizar, evaluar y documentar suficiente información de tal manera que cumplan con el trabajo encomendado y para el que fue designado de acuerdo al nombramiento emitido para el efecto.

Durante todo el proceso de realización del trabajo, el auditor o equipo de auditoría obtendrá evidencia suficiente y apropiada que fundamente o refute el riesgo identificado.

La evidencia obtenida en la auditoría puede tener distintos grados de fiabilidad dependiendo de su naturaleza, de las fuentes a las que se ha recurrido y del método utilizado en las pruebas realizadas para su obtención, por lo que se puede establecer lo siguiente:

- La evidencia que procede del área auditada tiene fiabilidad, cuando más satisfactorio sea el control interno.
- La evidencia obtenida de terceros independientes del área auditada es más fiable que la conseguida dentro de la misma.
- La evidencia obtenida directamente por el equipo de auditoría, mediante la realización de inspecciones físicas, cálculos o cualquier otro procedimiento, es más fiable que la conseguida de terceros.
- La evidencia documental es más fiable que la obtenida de manifestaciones orales. La evidencia de auditoría obtenida debe documentarse adecuadamente, debido a que aporta pruebas para fundamentar los resultados.

3.2.1 Muestreo

El muestreo de auditoría implica la aplicación de procedimientos de auditoría a menos del 100% de los elementos del área a evaluar, de modo tal que todos tengan la oportunidad de ser seleccionados. Esto le permite al auditor obtener y evaluar evidencia de auditoría acerca de algunas características de los elementos seleccionados para formar, o ayudar a elaborar, una conclusión acerca de la población de la que se extrajo la muestra. La determinación del tamaño de la muestra se puede hacer mediante el uso de métodos estadísticos y no estadísticos.

¹⁷ NAIGUB 6 P.57

El muestreo, también sirve para determinar el alcance de las pruebas, reconociendo que mientras más confianza se necesite, se requiere mayor obtención de evidencia de auditoría.

Depende del juicio del equipo de auditoría, del nivel de confianza y del alcance deseado la extensión o no de la muestra.

Método de selección de la muestra

El equipo de auditoría para elegir los elementos a evaluar, puede utilizar los métodos de selección aleatorio o cualitativo.

- Método de selección aleatorio

Es el método en donde todos los elementos tienen la misma oportunidad de ser elegidos.

- Método de selección cualitativo

Es un método mediante el cual el auditor utiliza el juicio profesional para elegir los elementos a evaluar. Al ejercer su juicio profesional, los auditores usan sus conocimientos, habilidades y experiencia para realizar de modo diligente, de buena fe y con honestidad.

Independientemente del método utilizado el equipo de auditoría debe documentar esta actividad.

3.2.2 Papeles de trabajo

Son las cédulas y documentos que contiene datos e información obtenida por el equipo de auditoría de acuerdo a la revisión efectuada y en los cuales se describen las pruebas realizadas, procedimientos aplicados y los resultados con los que respaldan sus conclusiones.

El coordinador, basado en el memorando de planificación debe dirigir el trabajo a las áreas que se consideraron riesgosas, por tanto, es labor de este último designar a los miembros del equipo para que las revisen, a la vez, debe indicar cuales son los papeles de trabajo que cada uno de ellos utilizará en el desempeño de sus actividades.

3.2.3 Determinación de deficiencias¹⁸

Basado en la evaluación de la evidencia el equipo de auditoría procederá a la elaboración de las deficiencias, considerando su juicio profesional y el impacto de las mismas respecto a los objetivos institucionales.

Las deficiencias deben elaborarse considerando los siguientes aspectos:

- Que tengan la importancia para darse a conocer en el informe.
- Que se haya obtenido la evidencia suficiente, competente y pertinente, que sustente lo que se necesita informar.
- La posibilidad de que sean corregidas y se produzcan beneficios futuros.
- Que técnicamente sea factible la implementación de las recomendaciones que se formulen.

Las deficiencias deben describirse de manera que se haga referencia al criterio evaluado y al hecho detectado sin separarlos, tomando en cuenta para el criterio lo siguiente:

- ¿Dónde está contenido el criterio? (leyes, políticas, manuales, normas etc.)
- ¿Cuál es el ámbito de aplicación? (un departamento, un proceso, un sistema etc.)
- ¿Qué vigencia tiene? (aplicación del criterio vigente de acuerdo al momento en que se originó la deficiencia).

Y para la descripción del hecho lo siguiente:

- ¿Qué fue lo que sucedió?
- ¿Dónde sucedió?
- ¿Cuándo sucedió?
- ¿Cuánto? (cantidad o valor que ha causado un efecto, cuando aplique)
- ¿Quién es el responsable y cargo dentro de la entidad?

Es importante que el auditor o equipo de auditoría identifique correctamente a los responsables de las deficiencias detectadas.

Aprobación de deficiencias

El auditor o coordinador del equipo de auditoría debe revisar las deficiencias elaboradas por los auditores.

¹⁸ NAIGUB 6 P.57

Si a criterio del coordinador la(s) deficiencia(s) no contiene errores o debilidades, otorgará el visto bueno, de lo contrario le hará saber al(los) auditor(es) las correcciones o mejoras, para que las efectúe.

Cuando la(s) deficiencia(s) contenga(n) el visto bueno del coordinador, será trasladada al supervisor para el visto bueno definitivo.

El supervisor del equipo de auditoría debe revisar las deficiencias elaboradas y/o enviadas por el coordinador.

Si a criterio del supervisor la(s) deficiencia(s) no contiene(n) errores o debilidades, otorgará el visto bueno, de lo contrario le hará saber al coordinador y/o al (los) auditor(es) las correcciones o mejoras, para que las efectúe.

Cuando la(s) deficiencia(s) contenga(n) el visto bueno del supervisor, ya podrán darse a conocer a los responsables de las áreas evaluadas.

Notificación de deficiencias

La comunicación de todas las deficiencias detectadas durante la realización de la auditoría, deben darse a conocer a los encargados del área evaluada, sin importar la acción que pudieren provocar en el caso de ser confirmadas; con el objeto de que, en el plazo fijado por el equipo, considerando el cronograma de ejecución del trabajo, los responsables presenten los comentarios de la forma en que se les requiera, así como la respectiva documentación de soporte, para su oportuno análisis, evaluación e inclusión en el informe.

La notificación de las posibles deficiencias es realizada por el equipo de auditoría, luego que la misma sea generada a través del sistema informático autorizado para el efecto o por medio manual, siempre y cuando éste último, esté con el visto bueno del Auditor Interno; para dejar constancia de lo actuado, se deberá adjuntar a los papeles de trabajo, oficio y cédula de notificación de deficiencias firmado por el responsable notificado.

3.2.4 Resultados

El equipo de auditoría debe analizar de forma exhaustiva cada uno de los comentarios presentados por los responsables, verificando los documentos de descargo y argumentos presentados, para formar una conclusión que servirá de soporte para desvanecer, modificar o confirmar las deficiencias.

Comentario de auditoría

El equipo de auditoría debe dar respuesta a cada una de las afirmaciones o contradicciones que presentan los responsables y rendirá una explicación razonable e integral, lo que debe dejar apropiadamente evidenciado, estableciendo los motivos por los cuales se desvanece o confirma total o parcialmente la deficiencia.

MANUAL DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL - MAIGUB-

Recomendaciones¹⁹

Al concluir con los comentarios de auditoría, el equipo realizará las recomendaciones necesarias a las deficiencias confirmadas, sin tener un alto grado de detalle, que contribuyan a promover o mejorar el sistema de control interno y la administración de riesgos. Sin embargo, no debe presentar recomendaciones tan detalladas que coloquen en riesgo su objetividad.

Toda recomendación debe contener los datos necesarios que permitan a las personas responsables de su cumplimiento, tener una comprensión amplia y clara que facilite ejecutarlas, por lo que deben considerarse los siguientes aspectos:

- Evaluar el costo frente al beneficio.
- Tomar en cuenta los comentarios vertidos por los responsables del área examinada.
- Orientar las acciones hacia la eliminación de las causas del problema.
- Procurar fortalecer los controles existentes, aumentando la eficiencia y seguridad.

Aprobación de resultados

El coordinador del equipo de auditoría debe revisar los resultados (deficiencias confirmadas) descritos por los auditores.

Si a criterio del coordinador el(los) resultado(s) no contiene(n) errores o debilidades, otorgará el visto bueno, de lo contrario le hará saber al(los) auditor(es) las correcciones o mejoras, para que las efectúe(n).

Cuando el (los) resultado(s) contengan el visto bueno del coordinador, será trasladado al supervisor para el visto bueno definitivo.

¹⁹ NAIGUB 7 P.61

El supervisor del equipo de auditoría debe revisar los resultados elaborados y/o enviados por el coordinador.

Si a criterio del supervisor el(los) resultado(s) no contiene(n) errores o debilidades, otorgará el visto bueno, de lo contrario le hará saber al coordinador y/o al(los) auditor(es) las correcciones o mejoras, para que las efectúe(n).

Cuando los resultados contengan el visto bueno del supervisor ya se pueden incluir en el informe correspondiente.

3.2.5 Acciones

Estas serán consecuencia de las deficiencias detectadas y confirmadas por parte del equipo de auditoría, cuando se detecten pérdida, menoscabo a los intereses del estado y/o posible comisión de delitos.

Dependiendo de la deficiencia determinada por el equipo de auditoría, las acciones son las siguientes:

- Reposición y/o reintegro
- Denuncia Penal

Reposición y/o reintegro

Es la acción derivada de una deficiencia que ocasionó pérdida o menoscabo al patrimonio de la institución y por ende del Estado, con el objetivo de que el(los) responsable(s) de la deficiencia determinada reponga(n) el bien o realice(n) un reintegro para resarcir el daño.

Para realizar esta acción se debe plantear un proceso administrativo de cobro o reposición en contra de los responsables identificados.

Denuncia penal

Es la acción derivada de deficiencias detectadas, que presentan los equipos de auditoría en cumplimiento de su función al evidenciar que en las áreas evaluadas existe la posible comisión de delitos por parte de los responsables de éstas.

Los equipos de auditoría deben ser capaces de identificar la comisión de un posible delito, durante la ejecución de la auditoría, a través de la obtención de evidencia suficiente y pertinente. De esta forma, los auditores que detecten actos que pudieran ser indicativos de posibles ilícitos, deben actuar con la debida diligencia profesional y prudencia para sustentar la acción promovida en futuras investigaciones realizadas por los órganos competentes.

Para realizar esta acción se debe seguir el procedimiento administrativo existente para el efecto en cada entidad.

3.2.6 Conclusiones²⁰

Los informes finales de los trabajos específicos de auditoría deben proporcionar la conclusión del Auditor Interno y debe estar respaldada con la información y/o documentación necesaria.

Las conclusiones están relacionadas de acuerdo al tipo de auditoría y deben considerar las expectativas de la máxima autoridad. La formulación de estas requiere de la consideración de los resultados del trabajo y su importancia.

3.3 Comunicación de resultados²¹

La comunicación final de los resultados del trabajo de la auditoría interna debe ser comprensible, concisa, completa, objetiva e imparcial, permitiendo al lector comprender el trabajo realizado, los motivos y la forma en que se efectuó, generando recomendaciones prácticas para corregir las deficiencias detectadas para mejorar el sistema de control interno y la gestión de riesgos de la entidad.

3.3.1 Informe de auditoría

Es el documento que se presenta como resultado final del trabajo profesional de auditoría interna, en él se dan a conocer las deficiencias determinadas en las áreas

evaluadas, así como los responsables de las mismas, acciones y recomendaciones respectivas.

Se debe presentar un informe de auditoría por nombramiento emitido, el contenido mínimo es el siguiente:

- Carátula
- Carta de presentación de informe dirigida a la máxima autoridad
- Índice
- Información general
- Fundamento Legal
- Identificación de las normas de auditoría interna observadas
- Objetivos (general y específicos)
- Alcance
- Limitaciones al alcance (si las hubiere)
- Estrategias
- Resultados de la auditoría

²⁰ NAIGUB 7 P.61

²¹ NAIGUB 7 P.61

- Deficiencias
- Conclusión específica
- Equipo de auditoría
- Anexo(s)

El informe de auditoría debe ser elaborado en el sistema aprobado para el efecto, por el coordinador del equipo de auditoría, con el apoyo del auditor(es) nombrado(s).

Aprobación del informe

El supervisor del equipo de auditoría debe revisar el informe de auditoría, si no contiene errores o deficiencias, otorgará el visto bueno, de lo contrario le hará saber al coordinador las correcciones o mejoras, para que las efectúe.

Cuando el documento contenga el visto bueno del supervisor, será trasladado al Auditor Interno para su aprobación.

El Auditor Interno, revisará el informe enviado por el supervisor del equipo de auditoría.

Si a criterio del Auditor Interno el documento no contiene errores o deficiencias, lo aprobará, de lo contrario le hará saber al coordinador las correcciones o mejoras, para que las efectúe.

Notificación del informe²²

El Auditor Interno debe dar a conocer el informe de auditoría a:

- Máxima autoridad,
- Autoridades y/o responsables del área evaluada y/o
- Terceros interesados

El Auditor Interno, cuando notifique el informe a la máxima autoridad debe adjuntar la **Guía 3 "Consenso de recomendaciones"**, con el objeto de que se pronuncie con respecto a las mismas, indicando si está de acuerdo o no y evaluar su viabilidad, fecha límite en que debe implementarse y nombrar a la(s) persona(s) responsable(s) de efectuar las mejoras.

Las cédulas de consenso de recomendaciones (con base a la guía 3) una vez recibidas con las observaciones que haya efectuado la máxima autoridad, deberán adjuntarse a la copia del informe que debe estar en los papeles de trabajo.

²² NAIGUB 7 P.68

En caso de no obtener la respuesta de la cédula de consenso de recomendaciones, por parte de la máxima autoridad en el tiempo estipulado, se mantendrá la contenida en el informe respectivo.

3.3.2 Informe global²³

Es el documento que se presenta como resultado final de todo el trabajo realizado por la auditoría interna, en él se dan a conocer las deficiencias de todas las auditorías realizadas en todas las áreas determinadas con riesgo, así como los responsables de las mismas.

El contenido mínimo del informe global es el siguiente:

- Carátula
- Carta de presentación de informe dirigida a la máxima autoridad
- Índice
- Información general
- Fundamento legal
- Identificación de las normas de auditoría interna observadas
- Objetivos (general, específicos)
- Alcance
- Limitaciones al alcance (si las hubiere)
- Estrategias
- Resultados de las auditorías
- Deficiencias
- Resultados de evaluaciones (del cumplimiento de normas, código de ética y manual de auditoría interna)
- Conclusión global
- Firma
- Anexo

El informe global de auditoría debe ser elaborado por el Auditor Interno, consolidando toda la información de todas las auditorías realizadas en un período (relacionado con el PAA).

Notificación del informe²⁴

El Auditor Interno debe dar a conocer el informe global a la máxima autoridad, esta actividad debe ser documentada, mediante un oficio y cédula de notificación, cuando corresponda debe ser generado por el sistema aprobado para el efecto.

MANUAL DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL - MAIGUB-

²³ NAIGUB 7 P.71
²⁴ NAIGUB 7 P.71

4. Seguimiento a recomendaciones

El Auditor Interno, debe establecer un proceso de seguimiento para vigilar y asegurar que las acciones de la dirección hayan sido implementadas eficazmente.²⁵

El proceso de seguimiento controlará en forma continua la evolución de los controles internos, después de haber implementado las recomendaciones.

El seguimiento estará orientado a evaluar la implementación de las recomendaciones de los informes de auditoría. Para darle seguimiento a los resultados de las distintas auditorías es necesario conocer:

- Deficiencias determinadas
- Recomendaciones emitidas
- Acciones interpuestas (reposiciones/reintegros; denuncia penal)
- Plazos para el cumplimiento de las recomendaciones y/o acciones

Con el objeto de verificar su cumplimiento o el posible impacto de su incumplimiento. Los estados de las recomendaciones y las reposiciones/reintegros pueden ser:

- Cumplida: Cuando la recomendación ha sido atendida o implementada en el tiempo establecido.
- No cumplida: Cuando al finalizar el plazo establecido como fecha máxima para la implementación de la recomendación, no se ha realizado ninguna gestión.
- En proceso: Cuando se han iniciado las gestiones para la implementación de la recomendación dentro del tiempo establecido.
- Pendiente: Cuando dentro del plazo establecido como fecha máxima para la implementación de la recomendación, aún no se ha realizado ninguna gestión.

Los estados de la Denuncia penal, pueden ser:

- Confirmada: Cuando la denuncia ha tenido un fallo a favor de la entidad.
- Desestimada: Cuando dentro del proceso el órgano encargado de la investigación o el juzgado han declarado que la denuncia no procede.
- En proceso: Cuando la denuncia se encuentra en proceso de investigación por el órgano respectivo o en el análisis del juzgado asignado.

Todo lo anterior realizado por el Auditor Interno y/o por medio de los reportes del sistema autorizado para el efecto.

²⁵ NAIGUB 8 P.72

5. Consideraciones especiales

Errores y omisiones²⁶

Si una comunicación final (específica y/o global) contiene un error u omisión significativos, el Auditor Interno debe comunicar la información corregida a todas las partes que recibieron la comunicación original, para tal efecto se realizará un documento con el visto bueno de la máxima autoridad de la entidad.

Consejos o Consultorías

Cada entidad al momento de efectuar consejos o consultorías determinará los documentos que considere pertinentes para efectuarlas.

En caso que las entidades públicas no cuenten con un equipo de auditoría interna, el único auditor (Auditor Interno) será el encargado de realizar las actividades descritas en el presente manual.

Bibliografía

Guatemala, C. d. (1985). Constitución Política de la República de Guatemala. Guatemala.

Guatemala, C. d. (2002). Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas. Guatemala: Congreso de la República de Guatemala.

Acuerdo Gubernativo No. 96-2019. (14 de junio de 2019). Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas. Guatemala: Estado de Guatemala.

Normas de Auditoría Interna Gubernamental -NAIGUB-. Guatemala, Contraloría General de Cuentas.

- GUÍAS MAIGUB -

MATRIZ PARA EVALUACIÓN ANUAL DE CONTROL INTERNO

Entidad XXXXXXXX
Período XXXXXXXX

DAI 1

No.	Criterios relacionados con el objetivo de auditoría	Procedimiento de manual o estipulación en el criterio	Identificación del riesgo	Pregunta sobre el procedimiento donde se considera que existe riesgo	RESPUESTAS		SEGURIDAD DEL CONTROL PONDERACIÓN ALTA = 1 MEDIA = 2 BAJA = 3	PONDERACIÓN DEL RIESGO INHERENTE			Objeto a evaluar
					SI	NO		PROBABILIDAD 1 A 5	SEVERIDAD 1 A 5	VALORACIÓN	
TOTAL COMPONENTE								TOTAL RI COMPONENTE A)			

b) Administración de riesgos (6. Se especifican objetivos claros para identificar y evaluar riesgos para el logro de los objetivos; 7. Identificación y análisis de riesgos para determinar cómo se deben gestionar; 8. Identificar y evaluar los cambios que podrían afectar significativamente el sistema de control interno; 9. Considerar la posibilidad del fraude en la evaluación de riesgos)					RESPUESTAS		SEGURIDAD DEL CONTROL PONDERACIÓN ALTA = 1 MEDIA = 2 BAJA = 3	PONDERACIÓN DEL RIESGO INHERENTE			Objeto a evaluar
No.	Criterios relacionados con el objetivo de auditoría	Procedimiento de manual o estipulación en el criterio	Identificación del riesgo	Pregunta sobre el procedimiento donde se considera que existe riesgo	SI	NO		PROBABILIDAD 1 A 5	SEVERIDAD 1 A 5	VALORACIÓN	
TOTAL COMPONENTE								TOTAL RI COMPONENTE B)			

c) Actividades de control (10. La organización implementa las actividades de control a través de políticas y procedimientos; 11. Selección y desarrollo de actividades de control que contribuyan a mitigar los riesgos a niveles aceptables; 12. La organización selecciona y desarrolla actividades de controles generales de tecnología para apoyar el logro de los objetivos)					RESPUESTAS		SEGURIDAD DEL CONTROL PONDERACIÓN ALTA = 1 MEDIA = 2 BAJA = 3	PONDERACIÓN DEL RIESGO INHERENTE			Objeto a evaluar
No.	Criterios relacionados con el objetivo de auditoría	Procedimiento de manual o estipulación en el criterio	Identificación del riesgo	Pregunta sobre el procedimiento o donde se considera que existe riesgo	SI	NO		PROBABILIDAD 1 A 5	SEVERIDAD 1 A 5	VALORACIÓN	
TOTAL COMPONENTE								TOTAL RI COMPONENTE C)			

d) Información y Comunicación (13. Se genera y utiliza información de calidad para apoyar el funcionamiento del control interno; 14. Se comunica internamente los objetivos y las responsabilidades de control interno.; 15. Se comunica externamente los asuntos que afectan el funcionamiento de los controles internos)					RESPUESTAS		SEGURIDAD DEL CONTROL PONDERACIÓN ALTA = 1 MEDIA = 2 BAJA = 3	PONDERACIÓN DEL RIESGO INHERENTE			Objeto a evaluar
No.	Criterios relacionados con el objetivo de auditoría	Procedimiento de manual o estipulación en el criterio	Identificación del riesgo	Pregunta sobre el procedimiento o donde se considera que existe riesgo	SI	NO		PROBABILIDAD 1 A 5	SEVERIDAD 1 A 5	VALORACIÓN	
TOTAL COMPONENTE								TOTAL RI COMPONENTE D)			

e) Supervisión (16. Se lleva a cabo evaluaciones sobre la marcha y por separado para determinar si los componentes del control interno están presentes y funcionando.; 17. Se evalúa y comunica oportunamente las deficiencias del control interno a los responsables de tomar acciones correctivas, incluyendo la alta administración)					RESPUESTAS		SEGURIDAD DEL CONTROL PONDERACIÓN ALTA = 1 MEDIA = 2 BAJA = 3	PONDERACIÓN DEL RIESGO INHERENTE			Objeto a evaluar
No.	Criterios relacionados con el objetivo de auditoría	Procedimiento de manual o estipulación en el criterio	Identificación del riesgo	Pregunta sobre el procedimiento o donde se considera que existe riesgo	SI	NO		PROBABILIDAD 1 A 5	SEVERIDAD 1 A 5	VALORACIÓN	
TOTAL COMPONENTE								TOTAL RI COMPONENTE E)			

RESUMEN DE EVALUACIÓN

COMPONENTES	SEGURIDAD DEL CONTROL	RIESGO INHERENTE
a) Ambiente de Control	0.00	0
b) Administración de riesgos	0.00	0
c) Actividades de control	0.00	0
d) Información y Comunicación	0.00	0
e) Supervisión	0.00	0
TOTAL	0.00	MUY BAJO

Elaborado por:
Fecha

Revisado por:
Fecha

Entidad: XXXXXXXXX
Período XXXXXXXX

ANÁLISIS DOCUMENTAL PARA DETERMINACIÓN DE RIESGOS DEL AUDITOR INTERNO

DAI 2

No.	Identificación del riesgo por área (UE, Dirección, Departamento, Unidad Administrativa)	ENFOQUE DEL ÁREA DEL RIESGO	Técnica utilizada	Descripción del riesgo	DOCUMENTO ANALIZADO	Tipo de riesgo

Elaborado por:

Revisado por:

Fecha:

Fecha:

ORDENANZA DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL

INTRODUCCIÓN

El presente documento contiene lineamientos generales a ser observados por la Unidad (dirección, departamento, etc.) de Auditoría Interna de las entidades sujetas a fiscalización, de acuerdo al artículo 2 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas.

La ordenanza está basada en las Normas de Auditoría Interna Gubernamental -NAIGUB-.

CAPÍTULO I

Aspectos generales de auditoría interna

1. Auditoría interna. Es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una entidad pública.

Es parte fundamental para contribuir con el correcto funcionamiento del sistema de gestión de riesgos implementado por la entidad, que coadyuva a cumplir objetivos institucionales, aportando un enfoque sistemático y disciplinado.

De conformidad con la normativa técnica emitida por la Contraloría General de Cuentas, las auditorías internas del sector gubernamental, deben basar su función en la práctica del control interno posterior, evaluando el ámbito operacional de los entes públicos, por lo tanto, no deben involucrarse en la aplicación de controles previos que son responsabilidad del personal operativo, preservando con ello su imparcialidad.

2. Tipos de auditoría. Para la práctica de la auditoría Interna se llevarán a cabo los siguientes tipos de auditoría:

- Operativa
- Cumplimiento
- Financiera
- Combinada (interrelaciona dos o tres tipos de auditoría)

Operativa

Es la evaluación de los riesgos identificados relacionados con fallas o debilidades en los procesos, sistemas o estructura organizacional de la institución, con el fin de detectar oportunidades de mejora para contribuir a alcanzar los objetivos institucionales.

Cumplimiento

Es la evaluación de los riesgos identificados relacionados con incumplimiento de las disposiciones regulatorias en los procesos, operaciones e información financiera, con el fin de que sean corregidos para cumplir con las regulaciones aplicables para alcanzar los objetivos institucionales.

Financiera

Es la evaluación de la preparación y presentación de una o más cuentas en los estados financieros de acuerdo a los riesgos identificados, su objetivo no es emitir opinión de la razonabilidad de estos, sino más bien contribuir a alcanzar los objetivos institucionales.

Combinada

Es la evaluación que interrelaciona dos o tres tipos de auditoría anteriormente descritas, efectuada para evaluar los riesgos de forma conjunta, con el fin de detectar debilidades e incumplimientos con el objeto de corregirlos y así mejorar la gestión de la entidad para alcanzar los objetivos institucionales.

- Consejos o consultorías

Son actividades de asesoramiento que buscan mejorar los procesos, la gestión de riesgos y el control interno de una entidad, basadas en la opinión experta del auditor interno, sin que este asuma responsabilidades de gestión.

3. Propósito. Asegurar la transparencia, calidad y prudencia en la ejecución del presupuesto de ingresos y egresos, evaluar el sistema de Control Interno y coadyuvar en el funcionamiento del Sistema de Gestión de Riesgos de la Entidad para el logro de los objetivos y metas institucionales.

4. Misión. Ser la Unidad (dirección, departamento, etc.) encargada de evaluar el Control Interno Gubernamental en la entidad para mejorar la efectividad de los controles implementados, para asegurar la consecución de los objetivos y metas institucionales.

5. Alcance. La Unidad (dirección, departamento, etc.) de Auditoría Interna de las entidades públicas a que se refiere el artículo 2 del Decreto Número 31-2002 del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas será la encargada de evaluar el control interno gubernamental a través del auditor interno y cuando corresponda a los auditores.

CAPÍTULO II

Responsabilidades de la unidad de auditoría interna

6. Responsabilidad. La responsabilidad del auditor interno se limita exclusivamente a la labor fundamental de Auditoría Interna, es totalmente independiente a las actividades de gestión administrativa que después sea objeto de evaluación por parte de la Unidad (dirección, departamento, etc.) de Auditoría Interna.

Las amenazas a la independencia y objetividad deben contemplarse en todos los niveles desde el auditor interno hasta los equipos de auditoría.

Los miembros de la Unidad (dirección, departamento, etc.) de Auditoría Interna, aunque no son especialistas en la detección de delitos deben estar atentos ante la posible comisión de estos.

La auditoría interna, por ser la unidad que coadyuva al control interno implementado en la entidad, es responsable de efectuar un oportuno seguimiento a las recomendaciones de sus informes y los de la Contraloría General de Cuentas.

La Unidad (dirección, departamento, etc.) de Auditoría Interna, es un apoyo para las actividades de la Unidad Especializada de la Entidad encargada de la gestión de riesgos.

CAPÍTULO III

Principios y organización de la auditoría interna

7. Independencia. Las funciones de auditoría interna deben realizarse de forma neutral con un grado tal para cumplir eficazmente sus actividades, el auditor interno debe tener acceso directo e irrestricto a la máxima autoridad.

8. Objetividad. Los trabajos efectuados por la auditoría interna deben ser íntegros y objetivos, respaldados con la evidencia correspondiente, por lo que es necesario conducirse con una actitud mental neutral y así generar confianza de los resultados obtenidos a los usuarios de los informes.

La declarativa de independencia y objetividad es una actividad importante que deben de cumplir el director y los equipos de auditoría, ya que ésta debe estar sujeta a la ética profesional, principios y valores que fundamentarán el trabajo de evaluación.

9. Autoridad. La auditoría Interna debe tener acceso a toda la información que sea necesaria para su actuación, tales como: registros, documentación, sistemas, bienes, acceso sin restricciones al personal de la entidad del que sea necesario obtener evidencia y toda aquella que considere pertinente.

10. Posicionamiento organizacional de la auditoría interna. La Unidad (dirección, departamento, etc.) de Auditoría Interna, al ser un área creada para efectuar actividades especializadas de forma libre y objetiva, debe mantener independencia con relación a las áreas (direcciones, departamentos, unidades, etc.) que evalúa.

En las entidades donde se tenga la capacidad de recurso humano designado a la Unidad (dirección, departamento, etc.) de Auditoría Interna debe conformarse como mínimo con: director; equipos de auditoría integrados por: supervisor, coordinador, auditor y asistente (cuando ya se cuente con esta figura dentro de la entidad, de lo contrario debe omitirse).

En cuanto a entidades en donde por su estructura organizacional y naturaleza se cuente con un solo auditor interno, éste será el encargado de realizar todo el proceso de auditoría, desde la elaboración del Plan Anual de Auditoría hasta el Seguimiento.

11. Propiedad de los papeles de trabajo. Los papeles de trabajo son los documentos realizados y las evidencias obtenidas durante la ejecución de una auditoría, son el respaldo de los resultados del trabajo, contienen información confidencial y/o sensible por lo tanto se debe asegurar la custodia y manejo de los mismos, siendo estos propiedad de la entidad a quien el auditor presta sus servicios.

CAPÍTULO IV

Elementos de cumplimiento obligatorio para la práctica de la auditoría interna

12. Código de ética. Es parte de los elementos de cumplimiento obligatorio que las entidades deben de tener para la práctica de la auditoría interna, por tanto, cada una de las entidades sujetas a fiscalización de acuerdo al artículo 2 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas debe contar con su Código de Ética y velar porque el mismo se cumpla.

13. Normas de auditoría interna gubernamental -NAIGUB-. Son las Normas que rigen las actividades de la Auditoría Interna dentro de las entidades del sector público, contienen los lineamientos que se deben observar para la práctica de la auditoría desde la elaboración del Plan Anual de Auditoría hasta el seguimiento.

14. Manual de auditoría interna gubernamental. Es el documento basado en las Normas de Auditoría Interna Gubernamental -NAIGUB-, que busca establecer criterios, metodología y procesos de forma estandarizada, para elevar el grado de eficiencia, efectividad y economía en el desarrollo de la auditoría.

15. Sistema de Auditoría Gubernamental para las Unidades de Auditoría Interna -SAG-UDAI-WEB-. Es la herramienta proporcionada por la Contraloría General de Cuentas para que sea utilizada por las entidades contempladas en el Artículo 2 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas para el registro y operatoria de las auditorías realizadas por parte de la Unidad (dirección, departamento, etc.) de Auditoría Interna.

ORDENANZA DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL

CAPÍTULO V

Aseguramiento y mejora de la calidad

16. Programación de evaluaciones del cumplimiento de normativa. El auditor interno debe considerar para verificar el cumplimiento de la normativa aplicable la programación de las siguientes evaluaciones:

Evaluaciones internas: se realizan a la actividad de la Unidad de Auditoría Interna, mediante los procedimientos, herramientas y prácticas usadas para verificar el cumplimiento del Código de Ética, las -NAIGUB-, Manual de Auditoría Interna Gubernamental y uso del Sistema de Auditoría Gubernamental para las Unidades de Auditoría Interna -SAG-UDAI-WEB-, esta actividad es realizada por personal de la propia Unidad de Auditoría Interna.

En cuanto a Entidades en donde por su estructura organizacional y naturaleza se cuente con un solo auditor interno, no será necesaria la realización de evaluaciones internas.

Evaluaciones externas: son realizadas por parte de la Contraloría General de Cuentas, las cuales pueden ser realizadas de oficio o requeridas por la entidad al menos una vez cada tres años, con el objetivo verificar el cumplimiento del Código de Ética, las -NAIGUB-, Manual de Auditoría Interna Gubernamental y uso del Sistema de Auditoría Gubernamental para las Unidades de Auditoría Interna -SAG-UDAI-WEB-.

El Auditor Interno y equipo de auditores deben comprobar 50 horas de capacitación anualmente.

17. Informe de evaluaciones del cumplimiento de normativa. Como resultado de las evaluaciones internas y/o externas se debe presentar a la máxima autoridad de cada entidad, un informe sobre el cumplimiento de lo siguiente:

- Código de Ética.
- NAIGUB.
- Manual de Auditoría Interna Gubernamental y uso del Sistema de Auditoría Gubernamental para las Unidades de Auditoría Interna -SAG-UDAI.WEB-.

De establecerse incumplimientos en las evaluaciones internas, en el informe se incluirán las recomendaciones viables y pertinentes para fortalecer los procesos en donde se encontraron las debilidades, si corresponde se debe solicitar la capacitación a la Contraloría General de Cuentas.

De establecerse incumplimiento en las evaluaciones externas, la entidad dará seguimiento a las recomendaciones emitidas en el informe respectivo, para fortalecer los procesos en donde se encontraron las debilidades, si corresponde se debe solicitar la capacitación a la Contraloría General de Cuentas.

CAPÍTULO VI

Plazos para la actividad de auditoría interna.

18. Plazos para la presentación del plan anual de auditoría. La Unidad (dirección, departamento, etc.) de Auditoría Interna de cada una de las entidades a que se refiere el artículo 2 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, deben presentar de forma electrónica el Plan Anual de Auditoría aprobado por la máxima autoridad ante la Contraloría General de Cuentas, a más tardar el 15 de enero de cada año.

19. Plazos para la presentación del informe global. La Unidad (dirección, departamento, etc.) de Auditoría Interna de cada una de las entidades a que se refiere el artículo 2 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, deben enviar de forma electrónica el informe global del año inmediato anterior presentado a la máxima autoridad ante la Contraloría General de Cuentas, a más tardar el 13 de enero de cada año.

De existir auditorías pendientes de finalizar, en el informe global se debe justificar el por qué no se culminaron, dejando constancia en el apartado del alcance.

El auditor interno cuando por cualquier circunstancia no sea factible su continuidad en la entidad, debe presentar un informe global a la máxima autoridad previo al cese de sus funciones, con el objetivo de dejar constancia del trabajo efectuado durante el período de su gestión.

20. Plazos para la presentación de la información. Para el cumplimiento de las atribuciones de la auditoría interna, tendrá acceso total a cualquier fuente de información de la entidad a la que pertenece.

Todos los funcionarios y/o empleados públicos de la entidad quedan sujetas a colaborar con la Unidad (dirección, departamento, etc.) de Auditoría Interna, están obligados a proporcionar a requerimiento de ésta, toda clase de información o datos necesarios para la realización de su trabajo, en un plazo de cinco (5) días. El incumplimiento del plazo dará lugar a la aplicación de las acciones administrativas que tenga implementadas la entidad. Los Auditores, en el curso de las inspecciones, podrán examinar, obtener copias o realizar extractos de los

libros, documentos, mensajes electrónicos, documentos digitales, incluso de carácter contable.

La Auditoría debe otorgar un plazo de 10 días hábiles a la máxima autoridad para que se pronuncie sobre las recomendaciones contenidas en el informe de auditoría.

21. Plazo para desvanecer deficiencias. El equipo de auditoría o auditor único, al establecerse deficiencias en las auditorías practicadas, correrán audiencia a los responsables por un plazo de hasta 10 días improrrogables, por medio de notificación, para que se pronuncien con respecto a las deficiencias señaladas y presenten la documentación que contenga las pruebas de descargo que respalden su respuesta, las que serán revisadas y analizadas para determinar si procede o no el desvanecimiento de las mismas.

CAPÍTULO VII

Acciones a seguir para la actividad de auditoría interna

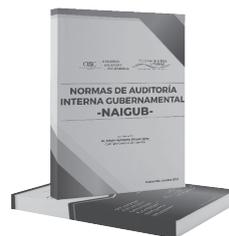
22. Acciones. Son consecuencia de las deficiencias detectadas y confirmadas durante el trabajo realizado por la Unidad (dirección, departamento, etc.) de Auditoría Interna, cuando se detecte pérdida, menoscabo a los intereses del estado y/o posible comisión de delitos.

Dependiendo de la deficiencia determinada, las acciones son las siguientes:

- Reposición y/o reintegro
- Denuncia Penal

El proceso de las acciones anteriormente mencionadas se realizará de acuerdo a los procesos establecidos por cada entidad.

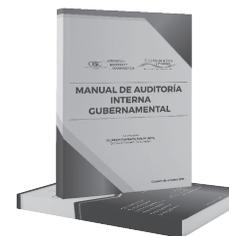
QR Y LINKS PARA DESCARGAR LOS ARCHIVOS



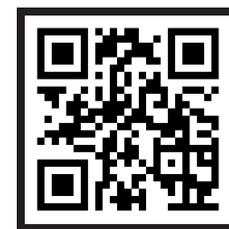
Normas de Auditoría
Interna
Gubernamental
-NAIGUB-



bit.ly/NAIGUB



Manual de Auditoría
Interna
Gubernamental



bit.ly/MAIGUB



Ordenanza de
Auditoría Interna



bit.ly/3qbPJV1

2021 Año de la Ética
y Probidad