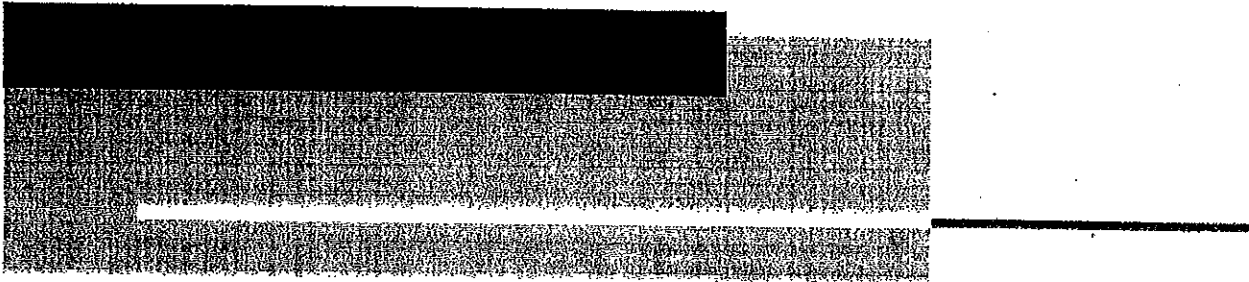




ESTADO LIBRE ASOCIADO DE PUERTO RICO
OFICINA DEL COMISIONADO DE INSTITUCIONES FINANCIERAS



MANUAL DE AUDITORÍA INTERNA

Contenido

Introducción		1
Glosario		3
<hr/>		
Capítulo 1		
Oficina del Comisionado de Instituciones Financieras	Misión Visión Cultura Organizacional Estructura Organizacional	5
<hr/>		
Capítulo 2		
Actividad de Auditoría Interna	Información General Carta Constitutiva	7
<hr/>		
Capítulo 3		
Tipos de Auditoría	Auditoría de Cumplimiento Auditoría Operacional Auditoría Especial Auditoría Integral Auditoría de Tecnología de Información	14
<hr/>		
Capítulo 4		
Funciones y Facultades		16
<hr/>		
Capítulo 5		
Normas Aplicables	Normas sobre Atributos Normas de Trabajo Normas para la Presentación del Informe	18

Este Manual incluye las funciones y facultades del Auditor Interno (el Auditor), las normas de auditoría y los tipos de auditoría que efectúa el Auditor Interno. Además, se establecen los criterios mínimos de calidad que observa el Auditor con el propósito de establecer los fundamentos, los principios y las prácticas básicas que aplicamos en las auditorías que realiza el Auditor de modo que las mismas se efectúen con calidad.

Las Normas incluidas en este Manual se aplican a las auditorías, según definidas en el Capítulo 3.

El Manual incluye una descripción de la Oficina del Comisionado de Instituciones Financieras y la Carta Constitutiva de la Unidad de Auditoría Interna.

La Ley Núm. 230 del 23 de julio de 1974, según enmendada, conocida como **Ley de Contabilidad del Gobierno de Puerto Rico**, establece, en parte, que la organización fiscal que diseñe o apruebe el Secretario de Hacienda para las dependencias y entidades corporativas deberá proveer para que en el proceso fiscal exista una debida separación de funciones y responsabilidades que impida o dificulte la comisión de irregularidades, proveyendo, al mismo tiempo, para una canalización ordenada y rápida de las transacciones financieras.

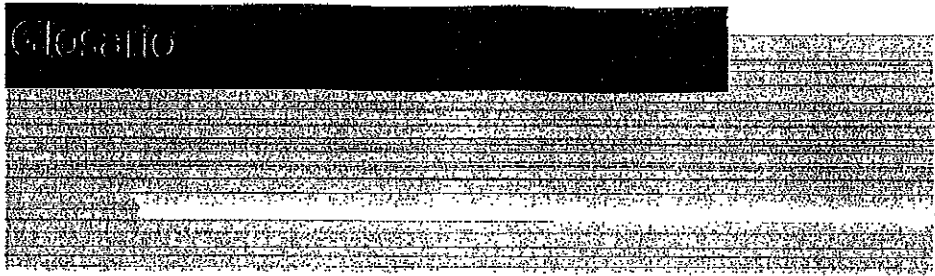
La misma dispone, además, que en aquellas dependencias y entidades corporativas de naturaleza compleja y con un gran volumen de operaciones financieras, la organización fiscal debe proveer para que se hagan intervenciones internas apropiadas que sigan las normas y pautas que a estos efectos establezca el Secretario.

Ley Núm. 4 de 11 de octubre de 1985, según enmendada, faculta al Comisionado para llevar a cabo todos los actos necesarios para el logro eficaz de los propósitos de la Oficina. En consideración a esto se establece una unidad de Auditoría Interna en la OCIF.

El Comisionado ha adoptado aquellas normas de auditoría que considera relevantes a la función de auditoría interna. Las mismas se fundamentan en las normas promulgadas por fuentes expertas en la materia como el Instituto Americano de Contadores Públicos Autorizados, AICPA (por sus siglas en inglés), la Junta de Gobierno del Colegio de Contadores Públicos

Autorizados de Puerto Rico, el Instituto de Auditores Internos y otras entidades fiscalizadoras como la Contraloría General de los Estados Unidos.

El AICPA es la autoridad que gobierna los principios de contabilidad y las normas de auditoría generalmente aceptadas. Esta institución ha promulgado los *Statements of Auditing Standards (SAS)* que son los pronunciamientos que regulan la profesión de auditoría y contabilidad.



Para propósitos de este Manual se definen los siguientes términos:

Auditar: Es el proceso de acumular y examinar evidencia, realizado por una persona independiente y competente, acerca de la información cuantificable de una entidad específica, con el propósito de determinar e informar sobre el grado de correspondencia existente entre la información cuantificable y los criterios establecidos.

Auditoría Interna: Es una actividad de evaluación de las operaciones financieras y administrativas dentro de un organismo. La misma se realiza a base de las leyes, normas, planes y procedimientos que rigen la entidad, como parte de la función se examinan los controles establecidos y el sistema de información con el propósito de asesorar y hacer recomendaciones.

Auditor Interno: Persona nombrada por el Comisionado para realizar las funciones de auditoría interna.

CAAT's: Formas en que los sistemas de información pueden ser utilizadas por el Auditor para asistir u obtener evidencia. (Computer Assisted Audit Techniques)

Comisionado: Comisionado de Instituciones Financieras

Normas de Auditoría: Son los requisitos de calidad requeridos para asegurar la uniformidad de los trabajos de auditoría y del informe

emitido.

Oficina: Oficina del Comisionado de Instituciones
Financieras

OCIF: Oficina del Comisionado de Instituciones
Financieras

Subcomisionado: Subcomisionado de Instituciones
Financieras

Unidad: Área sujeta a auditoría

La Oficina del Comisionado de Instituciones Financieras tiene como responsabilidad primaria el supervisar y regular el sector financiero de Puerto Rico para garantizar su solidez y solvencia, así como para fiscalizar el estricto cumplimiento con las leyes y reglamentos aplicables. La OCIF se crea en virtud de la Ley 4 del 11 de octubre de 1985.

Misión

Reglamentar, supervisar y fiscalizar el sistema financiero de Puerto Rico para:

Asegurar su solvencia, solidez y competitividad mundial; Propiciar el desarrollo socioeconómico del país; y Salvaguardar el interés público.

Visión

Propiciar una política pública financiera ágil, moderna y flexible que asegure el balance y la equidad entre los intereses de los depositantes, accionistas, inversionistas y usuarios de los servicios financieros

Cultura Organizacional

La cultura de la OCIF está basada en la **calidad**, el **compromiso**, la **integridad**, la **sensibilidad**, la **justicia** y la **excelencia** de los servicios que prestamos. Las actuaciones del personal tienen que regirse por nuestros códigos de ética y de conducta, así como por las normas y la reglamentación aplicables a sus respectivas áreas de trabajo. Se requiere que actúen con integridad en todo momento y que como líderes sean el ejemplo de este comportamiento.

Estructura Organizacional

Para lograr sus objetivos la Oficina está constituida por la Oficina del Comisionado, cuatro áreas de apoyo y seis divisiones operacionales.

ORGANIGRAMA OCIF

OFICINA DEL
COMISIONADO

OFICINA
AUDITORIA
INTERNA

AREA LEGAL

AREA DE ESTUDIOS
ECONOMICOS Y
FINANCIEROS

AREA DE
ADMINISTRACION E
INFORMATICA

AREA DE RECURSOS
HUMANOS

DIVISIONES
OPERACIONALES

DIVISION
EXAMENES
INSTITUCIONES
DEPOSITARIAS

DIVISION
EXAMENES
INSTITUCIONES NO
DEPOSITARIAS

DIVISION
EXAMENES
INDUSTRIA DE
VALORES

INVESTIGACIONES

QUEBRANTAMIENTO

RECLAMACION
Y
LICENCIAS

Información General

La Unidad de Auditoría Interna de la Oficina opera bajo las disposiciones de la **Carta Constitutiva del 23 de diciembre de 2005**, según aprobada por el Comisionado de Instituciones Financieras, la cual provee el mandato de la función de auditoría interna, conforme con las normas que forman parte del marco para la práctica profesional. El propósito, la autoridad y la responsabilidad de la actividad de auditoría interna de la Oficina, están definidos formalmente en la **Carta Constitutiva**.

Carta Constitutiva

(Véase Documento)

Oficina de Auditoría Interna

Introducción

Los siguientes principios, junto a mantener una oficina de auditoría interna competente, conforman el decálogo de guías para alcanzar una administración eficaz y eficiente en la Oficina del Comisionado de Instituciones Financieras (indistintamente "Oficina" o "OCIF"):

- 1- Adoptar las normas y los procedimientos por escrito que contengan los controles internos efectivos de administración y de contabilidad aprobados por los niveles de autoridad correspondientes.
- 2- Cumplir con los requisitos impuestos por las agencias reguladoras.
- 3- Adoptar un plan estratégico basado en la filosofía gerencial de calidad total.
- 4- Mantener un control presupuestario efectivo.
- 5- Mantenerse al día con los avances tecnológicos y utilizarlos para lograr una mayor efectividad y eficiencia en sus operaciones y en los servicios que se prestan a los clientes.
- 6- Mantener sistemas de archivo y control de documentos mediante los cuales se garantice la seguridad y la obtención rápida de los mismos.
- 7- Cumplir con el Plan de Acción Correctiva de la Oficina del Contralor de Puerto Rico y atender las recomendaciones de los auditores externos.
- 8- Mantener un programa de educación continua para todo el personal.
- 9- Cumplir con la Ley de Ética Gubernamental, lo cual incluye someter los informes financieros requeridos.

La función de auditoría interna es una esencial en una entidad gubernamental ya que tiene propósito primordial ayudar a la gerencia en el logro de los objetivos y las metas de la organización y de una sana administración de forma efectiva y eficiente.

En consonancia con dicho propósito, y en atención a las recomendaciones de la Oficina del Contralor de Puerto Rico, la OCIF mantendrá una oficina de auditoría interna competente que:

- a) Responda directamente al Comisionado.
- b) Adopte planes de trabajo definidos.
- c) Audite las operaciones más importantes de la Agencia por materialidad y riesgo.
- d) Verifique las medidas tomadas de sus recomendaciones y documente el Plan de Acción Correctiva de los hallazgos de las auditorías realizadas.
- e) Cumpla fielmente con las normas que rigen su función.

Definición de la Función

La auditoría interna es una actividad de evaluación de las operaciones financieras y administrativas dentro de un organismo. La misma se realiza a base de las leyes, normas, planes y procedimientos que rigen la entidad y, en la OCIF, como parte de la función se examinan los controles establecidos y el sistema de información con el propósito de asesorar y hacer recomendaciones al Comisionado.

Responsabilidad Gerencial

Los servidores públicos tenemos una obligación ineludible sobre la propiedad y los fondos públicos. Ésta consiste en que debemos cuidarlos y usarlos responsablemente. Debemos, además, informar e investigar prontamente cualquier pérdida, desaparición o mal uso de los mismos y notificar oportunamente a las agencias que les corresponde proteger el interés público.

Ley de Contabilidad del Gobierno de Puerto Rico, Ley Núm. 230 del 23 de julio de 1974, según enmendada, dispone que:

- ❖ Los jefes de dependencias o entidades corporativas o sus representantes autorizados son responsables de la legalidad, corrección, exactitud, necesidad y propiedad de las operaciones fiscales que sean necesarias para llevar a cabo sus respectivos programas, y
- ❖ Estos funcionarios responderán con sus bienes personales, en caso de que el Secretario de Hacienda efectúe un pago ilegal o incorrectamente, como resultado de una certificación emitida por tales funcionarios en la que se establezca que el pago es legal o correcto.

Por otra parte, en las Normas de Auditoría Gubernamental para auditorías de organismos, programas, actividades y funciones gubernamentales, promulgadas por el Contralor General de los Estados Unidos, se establece que una administración no puede, ni debe, descansar únicamente en los auditores externos para que determinen los problemas y establezcan las recomendaciones para solucionarlos.

Al ejercer la función de protección de los haberes públicos tenemos la obligación de ser proactivos y utilizar los recursos a nuestra disposición con el propósito de desalentar, prevenir y detectar situaciones irregulares o ilegales. Esto es, la gerencia de la OCIF tiene la responsabilidad de evaluar sus operaciones para asegurarse de que las mismas están bien controladas y, si se identifican problemas, le compete actuar con prontitud y tomar las medidas correctivas necesarias.

El organismo mejor capacitado para realizar esta evaluación en la OCIF es una oficina de auditoría interna con su propósito, autoridad, funciones y responsabilidades claramente definidos.

Para asegurar la eficacia de la función, todo nuestro personal ha de estar debidamente informado sobre el particular y del apoyo total de la gerencia con que cuenta la función.

Base legal

La Ley Núm. 230 del 23 de julio de 1974, según enmendada, conocida como *Ley de Contabilidad del Gobierno de Puerto Rico*, establece, en parte, que la organización fiscal que diseñe o apruebe el Secretario de Hacienda para las dependencias y entidades corporativas deberá proveer para que en el proceso fiscal exista una debida separación de funciones y responsabilidades que impida o dificulte la comisión de irregularidades, proveyendo, al mismo tiempo, para una canalización ordenada y rápida de las transacciones financieras.

La misma dispone, además, que en aquellas dependencias y entidades corporativas de naturaleza compleja y con un gran volumen de operaciones financieras, la organización fiscal debe proveer para que se hagan intervenciones internas apropiadas que sigan las normas y pautas que a estos efectos establezca el Secretario.

En consideración de lo anterior y a la facultad conferida al Comisionado por la Ley Núm. 4 de 11 de octubre de 1985, según enmendada, para llevar a cabo todos los actos necesarios para el logro eficaz de los propósitos de la Oficina, se establece una unidad de auditoría interna en la OCIF.

Función de la oficina de auditoría interna

El propósito general de una unidad de auditoría interna es ayudar a la gerencia en el logro de los objetivos y las metas de la organización y de una administración eficaz y eficiente. En ese contexto la unidad de auditoría interna de la OCIF viene obligada a:

- A. Evaluar periódicamente los controles internos establecidos sobre el ambiente de control, las áreas de riesgo y el sistema de información de la entidad con el propósito de determinar la confiabilidad de la información financiera, y prevenir fallas del sistema de contabilidad y en las áreas operacionales a fin de informar y recomendar medidas correctivas.
- B. Comprobar si las decisiones administrativas y las medidas que se toman se realizan de acuerdo con las disposiciones aplicables y dentro del marco de los objetivos y normas determinados por el Comisionado.
- C. Determinar la eficiencia y efectividad con que se utilizan los recursos de la OCIF.

Evaluación de riesgo

La oficina de auditoría interna de la OCIF es responsable de que se identifiquen y evalúen los riesgos relevantes de las actividades de la Oficina. La alta gerencia colaborará anualmente en la identificación de las áreas de riesgo de la Oficina no incluidas en el plan de trabajo de la oficina de auditoría interna para que sean incorporadas al mismo.

El proceso de evaluación de riesgos a realizar esta dirigido a reunir información sobre la actividad que se examina - sin una verificación detallada - y permite familiarizarse con las

actividades, riesgos y controles, identificar las áreas en las que se deberá prestar mayor atención, y obtener comentarios y sugerencias de cada área objeto de evaluación, con el propósito de:

- a. Comprender la actividad bajo revisión.
- b. Identificar áreas significativas que requieran énfasis especial.
- c. Obtener información relevante a utilizar al realizar el trabajo.
- d. Determinar si es necesario profundizar al realizar la auditoría.

Requisitos básicos para el buen funcionamiento de una unidad de auditoría interna

El buen funcionamiento de la unidad de auditoría interna requiere:

A. Independencia

1. Los auditores internos pueden estar sujetos a influencias, en cuanto a las normas a seguir, por parte de las personas involucradas en el proceso administrativo gubernamental. Para lograr la máxima independencia posible, los auditores responden directamente al Comisionado y, desde el punto de vista organizacional, están ubicados fuera de la estructura de funciones administrativas de la Oficina. Ello les permitirá cumplir con su obligación de informar con objetividad.

2. Los auditores internos no deben participar en actividades político-partidistas, ni responder a presiones de ese tipo, para garantizar la objetividad de sus auditorías y de sus conclusiones. Su remuneración, la capacitación profesional, la permanencia en el puesto y los ascensos serán a base de los méritos por el desempeño.

B. Funciones y responsabilidades claramente definidas.

C. Informes de auditoría claros, precisos, concisos, correctos y completos en un período razonable de tiempo.

D. Un programa para verificar que se cumpla con las recomendaciones hechas en los informes de auditoría internos y externos.

E. La programación de actividades para optimizar el uso de los recursos disponibles.

F. Equipos y programas computarizados modernos y sofisticados, y los conocimientos técnicos necesarios para obtener la óptima utilización de éstos en las auditorías.

G. Personal con la preparación profesional y la experiencia necesaria.

H. Un programa de educación continua, mediante el cual cada auditor reciba un mínimo de horas de capacitación anualmente en materias relacionadas con sus funciones.

I. La colaboración con los auditores externos, sean éstos gubernamentales o privados, para evitar la duplicación de esfuerzo de auditoría y reducir costos.

J. Rendir al Comisionado informes periódicos, por lo menos una vez al año, sobre sus funciones.

K. Cumplir con las normas de ética y de auditoría generalmente aceptadas en la práctica profesional.

Efectos de la función de auditoría interna en la administración de los fondos públicos

La función de auditoría interna en la OCIF se anticipa que tendrá el efecto siguiente en la administración de los fondos públicos en la Oficina:

A. El funcionar bajo las condiciones precedentes permite que el presupuesto de la OCIF se utilice en forma más eficaz y eficiente y se evite el mal uso de fondos públicos.

B. La evaluación desde el punto de vista de cumplimiento, eficiencia y efectividad permitirá detectar situaciones sobre las cuales la gerencia debe tomar medidas inmediatas para corregirlas.

C. La auditoría interna rinde un servicio eficaz a la alta gerencia cuando le informan con objetividad sobre el desempeño de la gerencia intermedia con respecto a la autoridad que le ha sido delegada.

D. En el área de eficiencia, economía y resultados, la auditoría interna ofrece valiosa información al Comisionado sobre cómo se desarrollan las operaciones en la Oficina y si se están logrando los resultados deseados.

Contribución de la oficina de auditoría interna de la OCIF al trabajo de la Oficina del Contralor de Puerto Rico

El descargue eficaz de la función de auditoría interna en la OCIF contribuirá a facilitar la labor de auditoría de la Oficina del Contralor ya que ésta, como norma, puede considerar en sus auditorías los trabajos realizados por los auditores internos y utilizarlos como herramienta en la planificación y desarrollo de sus auditorías, siempre y cuando:

A. La auditoría interna está organizada de acuerdo con normas de auditoría gubernamental.

B. Las hojas de trabajo respaldan el alcance de la auditoría y los hallazgos de los informes.

C. Se haya dado seguimiento a las recomendaciones de los informes de auditoría interna para verificar el cumplimiento con éstos.

Mejores prácticas de auditoría interna adicionales

La unidad de auditoría interna evaluará el efecto que tendría el implantar otras acciones o procesos que se consideran entre las mejores prácticas de auditoría interna y que como tal podrían contribuir positivamente a dicha función en la OCIF. Entre las referidas prácticas se encuentran:

- A. Implantar, con el apoyo del Comisionado, adiestramientos al personal administrativo sobre la necesidad de establecer controles que aseguren el uso juicioso de los recursos y la protección de los activos.
- B. Implantar un sistema de evaluación para que las áreas auditadas y el Comisionado consideren la función de auditoría interna después de cada auditoría. Esto permitirá a la unidad revisar la imagen y la calidad de su trabajo.
- C. Desarrollar programas o códigos de ética para la alta y mediana gerencia y los supervisores de línea.
- D. Determinar cómo la unidad de auditoría interna puede añadir valor a la entidad y contribuir a reducir los costos de operación de la OCIF.
- E. Unir los planes de trabajo de la unidad de auditoría interna con el plan estratégico de la agencia. Esto le provee información a la gerencia en el proceso de tomar decisiones.

23 de diciembre de 2005

Alfredo Padilla Cintrón
Comisionado

3. Tipos de Auditoría

El Auditor Interno está facultado para efectuar auditorías e investigaciones. El tipo de auditoría que se efectúa depende del objetivo del examen a efectuarse. A continuación se presentan algunos tipos de auditoría que puede efectuar el Auditor:

3.1. Auditoría de Cumplimiento

Es el examen profesional, objetivo y sistemático de evidencias, realizado con el fin de proporcionar una evaluación independiente sobre el desempeño de una unidad, para determinar si ésta ha cumplido con las leyes y los reglamentos aplicables.

3.2. Auditoría Operacional

Es el examen profesional, objetivo y sistemático de la totalidad o de parte de las operaciones de una unidad, proyecto, programa, u operaciones específicas. Este tipo de auditoría se efectúa para determinar el grado de efectividad, economía y eficiencia de las operaciones auditadas, para formular recomendaciones con el fin de mejorar dichas actividades, y para emitir un informe sobre las operaciones evaluadas.

3.3. Auditoría Especial

Es el examen de una operación o de un grupo de operaciones específicas de una unidad, proyecto, programa o de una parte de su información financiera, realizado en cualquier momento con un fin determinado. Puede incluir una combinación de objetivos financieros y operacionales o efectuarse para investigar querellas de diversa índole.

3.4. Auditoría Integral

Es el tipo de auditoría gubernamental orientada al análisis de operaciones, actividades, proyectos, programas, unidades o áreas de la Oficina, para evaluar el logro de las metas y de los objetivos en función del grado de eficiencia con que son alcanzados. Ese tipo de auditoría se realiza con varios propósitos: medir los beneficios económicos y operacionales logrados con relación al costo monetario de los recursos humanos y de los materiales utilizados.

3.5. Auditoría de Tecnología de Información

Es el examen profesional, objetivo y sistemático de las operaciones y actividades efectuadas por la Oficina, proyecto o programa, para determinar el grado de cumplimiento y eficacia de:

- La planificación, el desarrollo y la implantación de los sistemas utilizados para programar, organizar, ejecutar y controlar las operaciones.
- La información producida por los sistemas y su pertinencia, confiabilidad y oportunidad.
- La reglamentación básica de cada sistema, su implantación y la divulgación de la misma entre los usuarios.
- Los mecanismos de control interno previo y posterior incorporados en los sistemas.
- Los recursos idóneos identificados y disponibles para garantizar la continuidad de las operaciones en casos de desastres.
- El programa de adiestramiento al personal de sistemas de información, sus usuarios y los auditores internos.

El Auditor Interno responde directamente al Comisionado y desempeña la función con el propósito de ayudar a la gerencia en el logro de los objetivos y las metas de la Oficina. El Auditor Interno evalúa periódicamente los controles internos establecidos sobre el ambiente de control, las áreas de riesgo y el sistema de información de la entidad con el propósito de determinar la confiabilidad de la información financiera, y prevenir fallas del sistema de contabilidad y en las áreas operacionales a fin de informar y recomendar medidas correctivas.

El Auditor tiene, entre otras, las siguientes facultades para:

- Auditar e investigar las operaciones de la Oficina por materialidad y riesgo.
- Citar testigos, requerir la producción de libros, cartas, documentos, papeles y todos los demás documentos que sean necesarios para un completo conocimiento del asunto bajo investigación.
- Examinar los archivos y documentos de la Oficina relacionados con el desembolso de fondos públicos.
- Evaluar los controles internos establecidos, las áreas de riesgo y el sistema de información de la Oficina.
- Comprobar si las decisiones administrativas y las medidas que se toman se realizan de acuerdo con las disposiciones aplicables.
- Comprobar la eficiencia y efectividad con que se utilizan los recursos de la Oficina.
- Presentar los informes sobre el resultado de las auditorías con el propósito de asesorar y hacer recomendaciones al Comisionado.

- Verificar las medidas tomadas de sus recomendaciones y documentar el Plan de Acción Correctiva de los hallazgos de las auditorías realizadas.
- Emplear normas generalmente aceptadas o métodos que estén de acuerdo con las prácticas corrientes de la intervención de cuentas.

La unidad de Auditoría Interna evaluará el efecto que tendría el implantar ciertas otras acciones o procesos que se consideran entre las mejores prácticas de auditoría interna y que como tal podrían contribuir positivamente a dicha función en la Oficina. Entre las referidas prácticas se encuentran:

Implantar, con el apoyo del Comisionado, adiestramientos al personal administrativo sobre la necesidad de establecer controles que aseguren el uso juicioso de los recursos y la protección de los activos.

Implantar un sistema de evaluación para que las áreas auditadas y el Comisionado consideren la función de auditoría interna después de cada auditoría. Esto permitirá a la unidad revisar la imagen y la calidad de su trabajo.

Repetido

Desarrollar programas o códigos de ética para la alta y mediana gerencia y los supervisores de línea.

Determinar cómo la unidad de Auditoría Interna puede añadir valor a la entidad y contribuir a reducir los costos de operación de la Oficina.

Unir los planes de trabajo de la unidad de Auditoría Interna con el plan estratégico de la agencia. Esto le provee información a la gerencia en el proceso de tomar decisiones.

La Oficina adoptó tres categorías de normas de auditoría. Estas son: Normas Sobre Atributos, Normas de Trabajo y las Normas sobre Presentación del Informe de Auditoría.

5.1 NORMAS SOBRE ATRIBUTOS

Propósito

Las normas sobre atributos se relacionan con el propósito, autoridad y responsabilidad de la actividad de auditoría, la competencia profesional y las destrezas del personal asignado a la auditoría, su independencia, integridad y objetividad y el debido cuidado profesional con que el Auditor planifica, y realiza su trabajo, y prepara los informes de auditoría y otros documentos relacionados.

5.1.1. Independencia, Integridad y Objetividad

En todos los asuntos relacionados con la auditoría el Auditor está libre de impedimentos personales, externos y organizacionales que limiten su independencia. Para garantizar la credibilidad e imparcialidad de la labor que realiza el Auditor, los trabajos se planifican y se ejecutan de manera independiente y objetiva.

Para cumplir con dicha norma:

- El Auditor, responde directamente al Comisionado.
- El Auditor muestra un comportamiento independiente, de hecho y de apariencia.
- El Auditor desempeña su trabajo libre de impedimentos personales y externos.

El Auditor, considera tres clases de impedimentos que afectan su independencia: personales, externos y organizacionales. Si uno o más de esos impedimentos

limitan la capacidad de este funcionario para desempeñar su trabajo y para informar sus resultados con imparcialidad, se abstiene de practicar la auditoría. Cuando exista un impedimento, aunque la auditoría se pueda realizar, el impedimento se especifica en la sección del informe donde se ofrece información acerca del alcance de la auditoría. Las normas adoptadas por la Oficina relacionadas con estos tres tipos de impedimentos se describen a continuación:

Impedimentos organizacionales

El Auditor responde directamente al Comisionado. Se mantiene libre de influencias y presiones de cualquier naturaleza que influyan en el plan de trabajo de las auditorías e investigaciones a realizar y en la metodología a utilizar para lograr los objetivos.

Impedimentos personales

En ciertas circunstancias los auditores no son imparciales o dan la impresión de que no lo son. Las siguientes transacciones, eventos, o circunstancias, entre otros, se consideran impedimentos personales para efectos de la aplicación de esta norma:

- Tener relaciones oficiales, profesionales, personales o financieras que induzcan al Auditor a limitar el alcance del trabajo que viene obligado a realizar. Por ejemplo: situaciones que llevan a excluir del informe de auditoría hallazgos que tiene la responsabilidad de señalar, o que de alguna forma lo lleven a limitar la divulgación, alterar, debilitar o distorsionar cualquier hallazgo o resultado.
- Tener ideas preconcebidas o prejuicios contra individuos, grupos, organizaciones, u objetivos de algún programa o unidad en particular, que obstruyan o debilitan la imparcialidad de la auditoría.
- Participar en la toma de decisiones o en la administración de la unidad o programa cuyas operaciones estén sujetas a auditoría.

Impedimentos externos

El Auditor está libre de impedimentos externos que afecten adversamente el juicio del Auditor y la independencia y objetividad de la auditoría.

Los impedimentos externos son aquellos ajenos al Auditor o a la Oficina. Éstos limitan el alcance de la auditoría o interfieren con la habilidad y capacidad del Auditor, hasta el extremo de no permitir que sus opiniones y conclusiones sean independientes y objetivas.

Las siguientes situaciones o condiciones, entre otras, se consideran impedimentos externos para efectos de la aplicación de esta norma:

- Interferencias o influencias externas de personas que, de manera impropia o imprudente, limiten o modifiquen el alcance de una auditoría.
- Interferencias externas que influyen en la selección o aplicación de los procedimientos de auditoría o en la muestra de las transacciones sujetas a auditoría.
- Restricción irrazonable del tiempo que necesita el Auditor para completar la auditoría.
- Intervención de personas con autoridad que predominen sobre el Auditor o influyeran su juicio respecto a cuál debe ser el contenido del informe de auditoría.
- Influencias que atenten o pongan en peligro la permanencia de empleo del Auditor, por razones ajenas a su competencia profesional o a la necesidad de sus servicios.

Los consultores externos contratados por la Oficina también están obligados a observar las normas de independencia establecidas. Éstos son responsables de notificar cualquier circunstancia que no les permita desempeñar sus funciones de forma independiente, íntegra y objetiva.

El personal de la División de Asesoramiento Legal que participe en las funciones de auditoría y/o intervenga directa o indirectamente en una consulta legal está

sujeto a las mismas normas. Dicho personal es responsable de notificar cualquier circunstancia que le impida realizar su función de forma independiente, íntegra y objetiva.

Independencia

El Auditor mantiene su independencia de hecho y de apariencia, y la integridad y objetividad en el desempeño de sus responsabilidades. Esto para que sus opiniones, conclusiones, evaluaciones y recomendaciones sean imparciales y que, además, puedan ser imparciales por terceras personas.

El Auditor no está relacionado directa o indirectamente, con transacciones, eventos o asuntos que afectan su independencia, integridad y objetividad. Por consiguiente, están prohibidas, entre otras, las siguientes situaciones:

Ejercer funciones administrativas en la unidad sujeta a auditoría.

Realizar funciones o rendir servicios que conlleven conflicto de intereses.

Realizar transacciones financieras basadas en información obtenida por medio de su empleo.

Utilizar criterios político - partidistas en el ejercicio de sus funciones.

Usar distintivos, emblemas o logos que identifiquen al Auditor con determinado partido político en su vestimenta o sobre su persona, de forma visible, mientras dicho funcionario esté en funciones de su trabajo o empleo o se encuentre dentro de la Oficina.

5.1.2 Cualificaciones del Auditor y Debido Cuidado Profesional

Cualificaciones del Auditor

El Auditor posee el conocimiento técnico, la experiencia y las destrezas necesarias para realizar las tareas que se le asignen.

La Oficina tiene la responsabilidad de asegurarse de que el personal seleccionado sea técnicamente competente. La competencia requerida se obtiene a través de la educación tanto formal como informal, y de la experiencia.

Los requisitos relacionados con la competencia se refieren a los conocimientos y a la experiencia que el Auditor posee. Cuando el área que se examina es altamente técnica o especializada, es necesario requerir la participación de auditores o de consultores con destrezas o conocimientos especializados. Si la Oficina no cuenta con el personal necesario, contrata consultores externos para las áreas donde se requiera peritaje especializado.

La Oficina cuenta con un programa de educación y adiestramientos continuos para asegurarse que el Auditor mantiene su competencia profesional.

Debido Cuidado Profesional

Se procede con el debido cuidado profesional al ejecutar la auditoría y al preparar los informes correspondientes. Para ello, se dispone lo siguiente:

Se ejerce el debido cuidado profesional cuando se utilizan los procedimientos apropiados para realizar el examen y al llevar a cabo esos procedimientos en forma diligente. El Auditor cumple con las normas de auditoría adoptadas y con los objetivos de la auditoría asignada.

El Auditor actúa con diligencia profesional (utiliza correctamente su criterio o juicio profesional) para determinar el alcance de la auditoría y seleccionar los métodos, las técnicas, las pruebas y los demás procedimientos de auditoría aplicables. Además, actúa con diligencia profesional al evaluar los resultados de la auditoría, y al seleccionar el contenido y preparar el informe correspondiente.

El Auditor utiliza su juicio profesional para determinar las normas de auditoría aplicables al trabajo que va a realizar. Si éste determina que ciertas normas no son

aplicables a la auditoría que realiza documenta las razones para ello en las hojas de trabajo. Cuando el Auditor determine no seguir una norma aplicable, informa las razones por las cuales no se siguió la misma y el efecto de dicha acción en los resultados de la auditoría. Esta información se provee en la sección del informe donde se especifica el alcance de la auditoría.

El Auditor actúa con diligencia profesional al utilizar herramientas de auditorías asistidas por programas computadorizados y otras técnicas de análisis de datos.

5.1.3. Control de Calidad

Para asegurar que la auditoría se ejecuta de acuerdo a los procedimientos adoptados por la Oficina se consideran los siguientes elementos de control de calidad:

- Independencia, integridad y objetividad
- Aplicación de las Normas
- Evaluación y Corrección del Informe

El Comisionado delegará las evaluaciones como parte del control de calidad al Subcomisionado. El Subcomisionado hará evaluaciones técnicas que incluyen la inspección de los informes de auditoría, de las hojas de trabajo, y de otros documentos necesarios para la auditoría.

El Comisionado podrá solicitar a la Oficina del Contralor o a personas calificadas que sean independientes de la organización y que no tengan conflicto de intereses ni reales ni aparentes las revisiones externas de la actividad de auditoría interna para evaluar la calidad de sus operaciones.

5.2 NORMAS DE TRABAJO

Propósito

Las normas de trabajo adoptadas por la Oficina se relacionan con los criterios técnicos y profesionales para realizar las auditorías. El Auditor debe manejar la actividad de auditoría interna de manera que añada valor a la Oficina.

5.2.1. Planificación

El trabajo se planifica adecuadamente y el Auditor considera, entre otras cosas, la relevancia de ese trabajo, para determinar la naturaleza, el tiempo y el alcance de los procedimientos de auditoría.

La planificación de la auditoría permite conocer a la unidad y sus características, de manera general, así como decidir el enfoque y los procedimientos que se aplican durante el examen basado en un análisis de riesgo. La planificación requiere que los objetivos de la asignación se desarrollen con el debido cuidado profesional, de manera que los trabajos de auditoría estén sustentados por evidencia relevante, competente y suficiente.

La planificación garantiza que el resultado de la auditoría satisfaga los objetivos y tenga efectos productivos. En esta fase el Auditor adquiere un adecuado conocimiento de las operaciones de la unidad que va a ser auditada para evaluar, entre otras cosas, la relevancia de posibles objetivos de auditoría y la posibilidad de alcanzarlos. El Auditor logra esto a través de la información que ya tenga respecto a la unidad a ser auditada, así como la adquirida mediante entrevistas, revisiones analíticas, observación e inspecciones que efectúa en la fase de la planificación en la unidad. En esta etapa éste considera, entre otras cosas, lo siguiente:

- La importancia relativa de las operaciones de la unidad auditada.
- La comprensión de las operaciones de la unidad auditada, mediante el estudio, análisis y examen de: leyes y reglamentos, presupuestos, informes financieros, y de los controles internos y administrativos.
- El efecto que han tenido el uso de información tecnológica o de sistemas computadorizados y de procesos manuales en los controles internos y administrativos.

- Los hallazgos y las recomendaciones de auditorías previas que podrían afectar los objetivos de la auditoría en proceso.
- Las fuentes potenciales de datos, y la validez y confiabilidad de los mismos, incluso de datos recopilados por otros.
- La utilidad del trabajo de otros auditores y expertos para satisfacer algunos objetivos de la auditoría.
- En la etapa de planificación el Auditor define el alcance, los objetivos del examen, y la metodología dirigida a conseguir los mismos, según se indica:
 - Objetivo - Describe en términos generales lo que se desea lograr en la auditoría.
 - Alcance - Es el límite de la auditoría. Incluye el período y las áreas que se evaluarán.
 - Metodología - Comprende el trabajo que efectúa el Auditor para obtener la información y los métodos analíticos que emplea para alcanzar los objetivos. La metodología utilizada cumple con el propósito de obtener evidencia relevante, competente, y suficiente que ayuda a alcanzar los objetivos de la auditoría. La metodología incluye, además, la naturaleza de la extensión o dimensión de la muestra.

El Auditor prepara un programa con los pasos que efectúa en esta etapa para documentar las decisiones claves tomadas sobre los objetivos, el alcance y la metodología de la auditoría, y para especificar la documentación correspondiente que respalde dichas decisiones. El Auditor considera la planificación como un proceso continuo durante el curso de una asignación.

El **Plan** deberá incluir lo siguiente:

- a. las actividades que se llevarán a cabo a base de las prioridades y de los riesgos definidos en la evaluación de riesgos
- b. cuándo serán realizadas
- c. los recursos necesarios

d. el tiempo estimado requerido, teniendo en cuenta el alcance del trabajo planificado y la naturaleza y extensión del trabajo realizado por otros

5.2.2. Comunicación y Aprobación

El Auditor debe comunicar el plan de trabajo al Comisionado. Debe comunicar los recursos necesarios, el tiempo y cualquier cambio significativo para que sea aprobado por el Comisionado.

5.2.3. Manejo de Recursos

El Auditor debe asegurarse de contar con todos los recursos necesarios para llevar a cabo la auditoría de acuerdo al plan previamente aprobado por el Comisionado.

5.2.4 Políticas y Procedimientos

El Auditor debe identificar que políticas y/o procedimientos regirán la auditoría. La extensión de las verificaciones varía de una auditoría a otra, así como la necesidad de entender aspectos individuales de la unidad tales como:

- Leyes y reglamentos - Las entidades gubernamentales, por lo general, son creadas por ley y están sujetas a leyes y reglamentos más específicos que las del sector privado. Por tal razón, estudiar y entender las leyes y los reglamentos es esencial para conocer el funcionamiento de las operaciones objeto de examen.
- Propósito y metas - El propósito es el resultado o efecto que se busca o desea conseguir y puede existir sin haber sido expresado. Las metas especifican el nivel de desempeño que se busca o se desea. La legislatura o los cuerpos rectores de las entidades gubernamentales establecen el propósito de las mismas cuando las crean; mientras que la gerencia establece los procedimientos para llevar a cabo las operaciones. El Auditor utiliza el propósito y las metas como criterios para evaluar el rendimiento de las operaciones auditadas.

- Operaciones - Las operaciones de la Oficina están sujetas a los controles internos adoptados por la administración.
- Resultados - Los resultados son los logros que se obtienen debido a los servicios ofrecidos. Éstos pueden clasificarse como resultados inmediatos y a largo plazo.

El programa de auditoría contiene, de ser posible, los criterios que se van a utilizar. Al seleccionar los criterios, el Auditor considera que es responsable de aplicar los que sean útiles para la unidad auditada. Además, los que sean razonables y alcanzables. Algunos ejemplos de criterios son:

- Requerimientos de leyes o reglamentos
- Opiniones de expertos
- Desempeño de unidades o de entidades similares

5.2.5. Coordinación

El Auditor coordinará las actividades con los consultores externos e internos y el personal de la Oficina.

5.2.6. Comunicación

El Auditor someterá informes al Comisionado en los que indique entre otras cosas propósitos, autoridad y responsabilidad del plan de auditoría. Incluirá además informes de riesgo, controles y cualquier otro asunto que requiera el Comisionado.

5.2.7. Seguimiento de medidas correctivas propuestas por auditorías anteriores e informes del contralor

Los informes de auditoría anteriores constituyen una fuente de consulta importante al planificar la auditoría. El seguimiento de las medidas correctivas provee un informe de progreso sobre las acciones adoptadas por la gerencia de la unidad y su posición sobre las recomendaciones realizadas por los auditores. Por lo tanto, esta actividad tiene los siguientes propósitos:

- Ayudar a evaluar la necesidad de reexaminar áreas o actividades que fueron examinadas anteriormente.

- Verificar la razonabilidad y la oportunidad de las acciones correctivas tomadas por la gerencia de la unidad.
- Determinar las situaciones que no fueron atendidas por la gerencia de la unidad.

El auditor se encargará de preparar y someter el **Plan de Acción Correctiva (PAC)** para dar cumplimiento efectivo a las recomendaciones contenidas en los informes de auditoría interna e informes del Contralor.

5.2.8. Manejo de Riesgo

El Auditor debe hacer una evaluación del manejo de los riesgos inherentes a la unidad auditada. Al hacer esta evaluación debe determinar si el riesgo es controlable o no. Cuando determina que el riesgo es controlable se reduce la necesidad de levantar evidencias mediante la realización de pruebas sustantivas. Cuando este sea el caso el Auditor realiza los siguientes pasos:

- Identifica los controles internos que sean relevantes para las operaciones de la unidad auditada y el riesgo relacionado con el uso de información tecnológica o de sistemas computadorizados.
- Realiza pruebas que proporcionen evidencia suficiente de que los controles son efectivos
- Documenta las pruebas de los controles.

Cuando el Auditor determina que el riesgo no es controlable entonces debe expandir las pruebas sustantivas para levantar evidencia adicional.

El Auditor reconsidera su evaluación de riesgo de control cuando sus pruebas sustantivas detectan errores de actos ilícitos. Las deficiencias en los controles internos que conduzcan a tales errores pueden ser situaciones o debilidades significativas, las cuales el Auditor tiene la obligación de informar.

La actividad de auditoría interna debe evaluar la exposición a riesgos de la Oficina basada en:

- Confiabilidad e integridad de la información financiera y operativa
- Eficacia y eficiencia de las operaciones,
- Protección de activos, y
- Cumplimiento de leyes, regulaciones y contratos.

La metodología de la evaluación de riesgo consta de los siguientes procesos:

- Determinación del modelo para la realización de la evaluación
- Identificar las áreas a auditar en la OCPR
- Determinar los factores de riesgo a utilizarse para evaluar las áreas identificadas
- Asignar un valor (peso) a los factores de riesgo
- Seleccionar la escala de valores que se utilizará
- Recopilar información para evaluar las áreas, ya sea mediante entrevistas, cuestionarios u observación
- Asignarle valor al factor de riesgo por área a auditar de acuerdo con la información recopilada
- Ordenar las áreas a auditar de acuerdo con el valor obtenido
- Informar a la gerencia
- Utilizar los resultados de la evaluación para la preparación del Plan Anual de Auditoría

Algunos factores de riesgo a utilizarse para evaluar las áreas pueden ser:

- **Factores departamentales y gerenciales** - estos factores incluyen la complejidad del departamento o unidad, calidad y confiabilidad de los controles internos, habilidad gerencial, movimiento de personal, número de empleados, posibilidad de actividades adversas, historial, cambios recientes, personal, procedimientos y sistemas.
- **Materialidad** - factores relativos a materialidad pueden incluir cantidad, tamaño y liquidez de activos, número de transacciones, complejidad de las operaciones, presupuesto, impacto financiero, actividad adversa,

información actualizada, demoras, impacto en otros departamentos, sensibilidad de la información y oportunidad para mejorar.

- **Frecuencia de auditoría** - si el tiempo desde la última auditoría es amplio, el valor de una nueva auditoría debe ser mayor. Los efectos beneficiosos de una intervención son mayores inmediatamente antes y después de un proyecto.
- **Interés de la gerencia** - es la preocupación expresada o implícita de la gerencia relacionada con una actividad, área o departamento por cualquier razón. El interés gerencial guiado usualmente por el conocimiento del área o de situaciones que han llegado a su atención.
- **Segregación de tareas** - mide la asignación de responsabilidad otorgada a un individuo para el procesamiento y control de transacciones de activos o información de principio a fin. Además del mantenimiento de las transacciones o cambios en los cuales éste haya participado.

La escala de valores a utilizar será:

- Representa Bajo Riesgo
- Representa Riesgo Moderado o Promedio
- Representa Alto Riesgo

La evaluación de riesgo en la Oficina se realizará identificando las áreas a auditar. Éstas serán evaluadas de acuerdo con los factores de riesgo que se seleccionarán. Se le asignará un valor (peso) a cada factor de riesgo hasta llegar al cien por cien.

El resultado se utilizará para determinar el nivel de riesgo del área dentro de la organización. Las áreas con mayor índice serán las que con mayor probabilidad tendrán que ser incluidas en el Plan de Trabajo Anual de Auditoría.

5.2.9. Controles Internos

Basado en la evaluación del manejo de riesgo el Auditor realiza un estudio y evaluación de los componentes de

control interno de la unidad auditada para determinar la adecuación y eficacia de los controles que comprenden la gestión gubernamental, las operaciones y los sistemas de información de la Oficina.

El control interno es el proceso diseñado por la gerencia y otro personal de la unidad auditada con el propósito de proveer seguridad razonable sobre el cumplimiento de los objetivos relacionados con los siguientes aspectos:

- Confiabilidad de la información financiera
- Efectividad y eficiencia de las operaciones
- Cumplimiento con la reglamentación y con las leyes aplicables

El control interno, sin importar como esté diseñado u operando, provee solamente seguridad razonable a la gerencia acerca del cumplimiento o logro de los objetivos de control de la unidad. La probabilidad de cumplimiento se ve afectada por las limitaciones inherentes al control interno como, por ejemplo, la confabulación entre dos o más personas. Por otro lado, el costo del control interno de la unidad no debe exceder los beneficios que se espera se deriven del mismo.

En la fase de planificación de la auditoría el Auditor obtiene suficiente información del sistema de control interno. Para ello, el Auditor realiza procedimientos que le conducen a obtener completo conocimiento del diseño de los controles relevantes a la auditoría realizada.

Los siguientes componentes de control interno son importantes para emitir juicios acerca de los riesgos de la auditoría y de las evidencias necesarias para sustentar la opinión del Auditor sobre las operaciones fiscales:

Controles para salvaguardar los activos

Los controles internos para salvaguardar los activos constituyen un proceso diseñado por la gerencia o el personal de una unidad, para proporcionar seguridad razonable de que se realizan las provisiones o detecciones oportunas relacionadas con la adquisición, uso o disposición no autorizadas de los

activos de la unidad auditada. Esto afecta significativamente las operaciones fiscales de la unidad.

Estos controles internos están relacionados con la prevención o detección oportuna de transacciones no autorizadas y con el acceso no autorizado a los activos. Esta situación podría provocar pérdidas significativas. Los controles internos están diseñados para asegurar que el uso o acceso a los activos se efectúe con previa autorización de la administración. Esos controles no fueron diseñados para ofrecer protección contra pérdidas de activos ocasionadas por decisiones ineficientes de la gerencia, tales como el incurrir en gastos para equipo o material innecesario o insatisfactorio. Es esencial que el Auditor entienda tales controles para planificar la auditoría. Los controles para salvaguardar los activos no se restringen a la prevención o detección de apropiaciones indebidas. También tienen el propósito de prevenir o detectar pérdidas materiales que podrían ser el resultado de la adquisición, uso o disposición no autorizados de los activos. Estos controles incluyen, por ejemplo: el proceso para evaluar el riesgo de la adquisición, uso o disposición no autorizados de los activos, y el establecimiento de actividades de control que aseguren que se están cumpliendo las directrices de la gerencia con respecto a los riesgos. Dichos controles incluyen procedimientos que permitan la adquisición, uso o disposición de los activos, cumpliendo con las políticas y los procedimientos establecidos para ello. Estos controles facilitan a la gerencia la información necesaria para cumplir con su responsabilidad de prevenir o de detectar oportunamente tales actividades no autorizadas. Además, le ayudan a identificar los mecanismos que le permitirán supervisar para que dichos controles se pongan en práctica de forma efectiva y continua.

El conocimiento de los controles internos permite que el Auditor evalúe el riesgo de errores significativos en las operaciones fiscales. Ello puede contribuir a que el Auditor reconozca factores de riesgo tales como:

- Monitoreo inadecuado de operaciones descentralizadas
- Falta de controles sobre actividades, tal como la documentación de transacciones importantes
- Incapacidad para desarrollar o comunicar normas y procedimientos adecuados para la seguridad de la información o de los activos, tal como permitir que personal no autorizado tenga libre acceso a la información o a los activos
- Incapacidad para investigar diferencias significativas entre cuentas

Controles sobre el cumplimiento con las leyes y los reglamentos

El Auditor planifica la auditoría para proporcionar una certeza razonable de que las operaciones fiscales se realizan sustancialmente de acuerdo con las leyes y los reglamentos aplicables. Para cumplir con este requisito, el Auditor logra un entendimiento de los controles internos relevantes relacionados con las operaciones fiscales sujetas a las leyes y los reglamentos aplicables. El Auditor utiliza dicho conocimiento para identificar los tipos potenciales de errores, considerar factores que afecten el riesgo de los errores materiales y diseñar las pruebas sustantivas.

5.2.10. Cumplimiento con disposiciones legales reglamentarias

Cuando las leyes, los reglamentos y otros requisitos de cumplimiento son significativos para los objetivos de la auditoría, el Auditor diseña la auditoría para proveer seguridad razonable sobre su cumplimiento. En todas las auditorías, el Auditor está alerta a situaciones o transacciones que podrían ser indicativas de errores, actos ilegales, fraude. Para la detección de errores, actos ilegales o fraude se requiere:

- El Auditor planifique la auditoría para obtener seguridad razonable para detectar errores que se deriven directa y significativamente de actos ilegales. Para ello, el Auditor:

- Considera la posibilidad de que hayan ocurrido actos ilegales. Si alguna información específica llama la atención del Auditor y proporciona evidencia sobre la existencia de posibles actos ilegales, éste aplica procedimientos de auditoría específicamente diseñados para comprobar que han ocurrido dichos actos.
- Planifica la auditoría para obtener seguridad razonable para detectar errores significativos que se deriven del incumplimiento de las leyes y los reglamentos aplicables, y que tengan un efecto directo y significativo en las operaciones de la unidad. Si el Auditor obtiene evidencia sobre la existencia de un posible incumplimiento, aplica procedimientos de auditoría específicamente diseñados para descubrir si tal incumplimiento ha ocurrido y si fue por error (sin intención) o fue fraude (intencionalmente).
- El Auditor tenga la responsabilidad de conocer las características y los tipos de errores potencialmente significativos que podrían asociarse con la unidad auditada. De esa manera la planificación de la auditoría le proporciona la seguridad razonable de que se detectan errores significativos.
- El Auditor entienda los efectos que tienen las leyes y los reglamentos en las operaciones de las unidades gubernamentales. Para lograr ese conocimiento, el Auditor cuenta con la asesoría legal necesaria. Así:
 - Identifica las leyes y los reglamentos que tienen efecto directo y significativo en las operaciones de la unidad auditada.
 - Estudia los efectos de las posibles violaciones a leyes y reglamentos, y evalúa los niveles de riesgo relacionados.
 - Elabora pruebas de cumplimiento con las leyes y con los reglamentos aplicables.
 - Evalúa los resultados de dichas pruebas.

Cumplimiento con leyes y reglamentos

Obtención de información para documentar el cumplimiento de leyes, reglamentos y otros requisitos por parte de la unidad auditada.

La capacitación, experiencia y comprensión de la unidad examinada proporciona una base para que el Auditor reconozca actos que han llamado su atención porque parecen ilegales. Sin embargo, determinar que un acto es ilegal, en realidad, es una tarea que va más allá de la capacidad profesional del Auditor. A pesar de ello, el Auditor es responsable de ser consciente de que la unidad examinada es vulnerable al fraude, para que pueda identificar indicios de fraude que puedan surgir.

El Auditor considera si es necesario: recurrir a la asesoría legal para determinar las leyes y los reglamentos aplicables a los objetivos de la auditoría, diseñar las pruebas que demuestren que se cumplen las leyes y las regulaciones, y evaluar los resultados de las pruebas. Dependiendo de las circunstancias de la auditoría podrá ser necesario que el Auditor obtenga, de terceros, información relacionada con el cumplimiento. Los terceros podrían ser: investigadores y funcionarios ajenos a la unidad auditada.

Para la evaluación de los controles internos en la etapa preliminar de estudio, el Auditor utilizará una de las siguientes técnicas o la combinación de éstas:

- **Cuestionarios** - los mismos están orientados para que el auditor interno se familiarice con las leyes, reglamentación y procedimientos o normas internas aplicables a las áreas a auditarse. Este consiste de preguntas, dirigidas a los funcionarios y empleados del área intervenida. Su propósito es determinar si los controles establecidos son adecuados. El uso del cuestionario resulta en una evaluación detallada de los controles, fácil de completar y reduce la posibilidad de obviar controles importantes.
- **Entrevistas** - se incluyen las entrevistas para cada una de las áreas funcionales. Las mismas

deberán ser coordinadas por anticipado manteniendo en mente que el propósito de la misma es obtener información de las áreas que necesitan mayor atención. Se entrevistarán a los funcionarios y/o empleados encargados de las mencionadas áreas para determinar los procedimientos y controles internos existentes en la unidad auditada. Esto le ayudará a concluir si éstos son adecuados para prevenir errores o fraude. Se requiere documentar el mismo a través de una narrativa o un diagrama de flujo de transacciones.

- **Análisis Comparativo** – esta técnica de evaluación de control compara información de varios recursos para identificar situaciones inusuales o desviaciones. Es una técnica de gran valor disponible para el Auditor.
- **Diagramas de Flujo** – envuelve el uso de diagramas para presentar el flujo de los procesos bajo estudio. El diagrama de flujo debe incluir claramente la secuencia de todas las operaciones, controles, movimientos, archivos e interrupciones que se produzcan durante el proceso. Es particularmente útil para el auditor al identificar posibles deficiencias en las operaciones de un proceso. Las razones principales para el uso de diagrama de flujo son las siguientes:
 - Permite visualizar claramente las actividades y comprender procesos complejos.
 - Es una técnica sencilla y eficiente en comparación con el narrativo
 - Permite visualizar la división de tareas.
 - Fácil de actualizar
- **Revisiones Analíticas** – esta técnica analiza las operaciones de la entidad al comparar resultados tales como, ingresos, gastos, etc. de periodo en periodo. Puede ser utilizada para evaluar los cambios que dependen o son afectados por otros factores. Por ejemplo, si el número de empleados aumenta desde el último periodo, los costos de

nómina deberían reflejar un aumento en proporción.

- **Observación visual** – visitas a las facilidades de la entidad podría poner al descubierto deficiencias materiales de las operaciones de esta.

Al finalizar la evaluación el auditor interno deberá concluir si los controles internos existentes son adecuados y, por el contrario, redactará los hallazgos correspondientes.

- **Informe Final**

El auditor interno deberá preparar un Memorando sobre los Resultados de la Estructura de los Controles Internos. El informe hace referencia a los resultados de la auditoría interna para formular la evaluación. Las evaluaciones generales son las mejores cuando se complementan con información sobre temas y tendencias en el control interno. El informe puede contener recomendaciones y puede ampliar las evaluaciones del control para las unidades o procesos críticos para la organización.

5.2.11. Evidencia

El Auditor obtiene evidencia suficiente, competente y relevante para fundamentar razonablemente los juicios y conclusiones del examen. El Auditor conserva, en forma de hojas de trabajo, el registro de la labor efectuada. Dichas hojas de trabajo contienen información suficiente que permiten a un Auditor, sin conexión previa con la auditoría, obtener la evidencia que respalda las conclusiones y los juicios significativos de los auditores que efectuaron el examen.

Para obtener evidencia el Auditor considera el uso de técnicas de auditoría asistida por computadora [*Computer Assisted Audit Technics – CAAT's*]).

La evidencia se clasifica en física, documental, testimonial y analítica, según se indica:

- Evidencia física: se obtiene mediante inspección u observación directa de las actividades, bienes o sucesos. La evidencia de esta naturaleza se documenta mediante comunicaciones escritas, fotografías, gráficos, cuadros o mapas, entre otros.
- Evidencia documental: consiste en información elaborada, como la contenida en cartas, contratos, registros de contabilidad, facturas y documentos de la unidad auditada, en medios convencionales o magnéticos, relacionados con su desempeño.
- Evidencia testimonial: se obtiene de otras personas en forma de declaraciones hechas en el transcurso de investigaciones o de entrevistas.
- Evidencia analítica: comprende cálculos, comparaciones, razonamientos y separación de la información en sus componentes.

La evidencia se somete a prueba para asegurarse de que cumple con los requisitos básicos de suficiencia, competencia y relevancia. La evidencia es suficiente si la misma sustenta los hallazgos del Auditor. La evidencia que se utiliza para sustentar el hallazgo es relevante si guarda una relación lógica y patente con ese hecho. La evidencia es competente en la medida en que es consistente con el hecho, es decir, válida. Las siguientes presunciones constituyen criterios útiles para juzgar si la evidencia es competente aunque no deben considerarse suficientes para determinar la competencia:

- La evidencia que se obtiene de fuentes independientes es más confiable que la obtenida de la propia unidad auditada.
- La evidencia que se obtiene cuando existe un sistema de control interno apropiado es más confiable que la obtenida cuando dicho sistema de control es deficiente, insatisfactorio o inexistente.
- La evidencia que se obtiene físicamente mediante un examen, observación, cálculo o inspección es más confiable que la que se obtiene en forma indirecta.

- La evidencia testimonial que se obtiene en circunstancias que permiten a los informantes expresarse libremente merece más crédito que aquella que se obtiene en circunstancias comprometedoras.

Cuando lo estime necesario, el Auditor obtiene de los funcionarios de la unidad auditada, declaraciones por escrito sobre la relevancia y competencia de la evidencia que hayan obtenido. Comúnmente, las declaraciones por escrito confirman las expresiones verbales y comentarios emitidos por personas de la unidad auditada y por particulares. Además, reducen la posibilidad de que los asuntos objeto de dichas expresiones o comentarios se interpreten erróneamente.

El enfoque del Auditor para determinar la suficiencia, competencia y relevancia de la evidencia depende de la fuente de información de donde proviene la misma. Las fuentes de información incluyen información original obtenida por el Auditor y la información existente que obtiene la unidad auditada o un tercero. La información de cualquiera de estas fuentes podrá obtenerse a través de sistemas computadorizados.

- Información obtenida por el Auditor: Comprende las observaciones y mediciones efectuadas por el propio Auditor. Los métodos para recopilar información son, entre otros: cuestionarios, entrevistas, observaciones directas y cálculos. El diseño de estos métodos y la habilidad de los auditores que los aplican son la clave para asegurar que esta evidencia constituye evidencia suficiente, relevante y competente.
- Información obtenida de la unidad auditada: El Auditor utiliza, como parte de su evidencia, información preparada o recopilada por la unidad auditada. Éste determina la validez y confiabilidad de esta información mediante pruebas realizadas a la misma. Los auditores reducen, en lo posible, las pruebas de corroboración de la información, si al efectuar las mismas, y al comparar la efectividad de los controles de la unidad con la validez y confiabilidad de la información, las pruebas sustentan la conclusión de que los controles son efectivos. La naturaleza y la extensión de las pruebas dependen de la

importancia de la información para sostener los hallazgos encontrados.

- Información obtenida de terceros: La evidencia que levante el Auditor podrá incluir la información obtenida de terceros. Esta información es examinada directamente por el Auditor.

Para determinar la suficiencia de la evidencia, se utilizan métodos estadísticos, el criterio profesional, o ambos en forma combinada. La evidencia es suficiente cuando los resultados de las pruebas aplicadas proporcionan una seguridad razonable para proyectar esos resultados, con un mínimo de riesgo, al conjunto de actividades u operaciones examinadas.

La competencia de la evidencia se refiere a su validez y confiabilidad. La relevancia de la evidencia se refiere a la relación existente entre la evidencia obtenida y el uso que se le puede dar. La información utilizada para demostrar o refutar un hecho es relevante si guarda una relación lógica y es importante tenerla en cuenta para demostrar ese hecho.

Cuando las pruebas efectuadas revelan errores en la información o cuando no se puede obtener evidencia suficiente, competente y relevante acerca de la validez y confiabilidad de la información, es necesario:

- Buscar evidencia de otras fuentes.
- Redefinir los objetivos de la auditoría para eliminar la necesidad de usar la información.
- Utilizar la información e indicar claramente en el informe las limitaciones de la misma, y abstenerse de expresar conclusiones o de proveer recomendaciones injustificadas.

Cuando la información procesada por medios electrónicos es significativa para efectuar los procedimientos de auditoría, el Auditor se asegura de la relevancia y la confiabilidad de esa información. Además, se asegura de la exactitud e integridad del diseño y de los controles de operación. Esto es importante, ya sea que al Auditor le proporcionaron la información o que éste la obtuvo por sus propios medios.

5.2.12. Hojas de trabajo

El trabajo efectuado por los auditores se conserva y se documenta en hojas de trabajo.

Las hojas de trabajo contienen información suficiente que permiten a un Auditor, que no haya tenido contacto previo con la auditoría realizada, obtener evidencia que sustente las conclusiones y los juicios significativos que emita.

Las hojas de trabajo tienen tres propósitos principales:

- Proveer la base para sostener los hallazgos de la auditoría.
- Ayudar al Auditor a ejecutar y verificar la auditoría.
- Permitir la revisión de la calidad de la auditoría, al proporcionarle al revisor la documentación escrita de la evidencia que respalda las conclusiones y los juicios del Auditor.

Las hojas de trabajo y la información que se conserva como parte de la auditoría en legajos y medios electrónicos son de suma importancia para esta función. Además, contienen información confidencial.

5.3. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DEL INFORME

Propósito

Estas normas se relacionan con la forma y el contenido de los informes de auditoría preparados por el Auditor Interno. Las mismas requieren que al completar la auditoría se presente un informe que contenga, entre otras cosas, los hallazgos, las conclusiones y las recomendaciones sobre las operaciones examinadas, los comentarios de la gerencia y otros datos considerados relevantes para informar el resultado de la auditoría.

5.3.1. Forma

El informe de auditoría es un documento oficial y confidencial que emite el Auditor para comunicar los resultados de la labor de auditoría efectuada en las unidades. En ese informe se expresa la opinión del Auditor, a base de las pruebas de auditoría efectuadas.

5.3.2. Contenido

El Auditor incluye en el Informe los objetivos, el alcance y la metodología de la auditoría.

El Comisionado necesita conocer los objetivos, el alcance, y la metodología utilizada en la auditoría para: comprender el propósito del informe, juzgar los méritos del trabajo realizado y de sus resultados, y entender todas las limitaciones existentes.

Al especificar los objetivos, el Auditor expone en el Informe las razones por las cuales se llevó a cabo la auditoría y los fines que persigue el mismo. Esto implica indicar el asunto o materia objeto de examen y el aspecto del cumplimiento examinado. Además, expone las conclusiones y recomendaciones a que se han llegado.

Al informar sobre el alcance de la auditoría se indica la profundidad y amplitud del trabajo que se haya realizado para cumplir los objetivos de auditoría. El Auditor, en la medida en que sea aplicable, establece la relación que existe entre la muestra examinada y el universo; indica el período bajo examen; especifica los tipos y las fuentes de evidencias utilizados. El Auditor también informa sobre las limitaciones impuestas al enfoque de la auditoría debido a las limitaciones de la información o del alcance de la auditoría.

Al informar sobre la metodología se explican las técnicas que se han empleado para obtener y analizar la evidencia necesaria para cumplir con los objetivos de la auditoría. Con esta explicación se identifica cualquier supuesto significativo que se haya utilizado al ejecutar la auditoría. También se describen las técnicas comparativas que se hayan aplicado y los criterios e indicadores que se utilizaron. Cuando se hayan empleado métodos de muestreo se indica cómo se diseñó la muestra.

Resultados de la Auditoría

El Auditor, para cumplir con los objetivos de la auditoría, presenta en el informe los hallazgos de auditoría que se han determinado. Los hallazgos de auditoría se comunican por escrito al Comisionado.

Al redactar los hallazgos de auditoría, el Auditor incluye información suficiente, competente y

relevante para facilitar la comprensión de éstos y que su exposición sea convincente y objetiva.

Los hallazgos de auditoría, como regla general, cumplen con los objetivos de la auditoría y en el informe se establece claramente la relación de esos objetivos con los elementos del hallazgo.

Cada informe emitido por el Auditor incluye solamente aquellos hallazgos y conclusiones que son consistentes totalmente con la evidencia obtenida y que responden a los objetivos de la asignación. Los hallazgos, incluso la evidencia que los justifica y cualesquiera conclusiones, son presentados de modo que logran los objetivos de la asignación.

Recomendaciones

Las recomendaciones en el informe de auditoría se dirigen para:

- Implantar las medidas que se consideren apropiadas para corregir las deficiencias en las áreas identificadas y mejorar las operaciones, incluyendo el recobro de fondos, si fuera necesario.
- Mejorar significativamente las operaciones y el desempeño de la unidad auditada.
- Cumplir con las leyes y los reglamentos.
- Mejorar los controles en los casos de incumplimiento, y las deficiencias de control interno que se hayan observado.

Los informes con recomendaciones constructivas fomentan las mejoras en las unidades y programas. Dichas recomendaciones son más constructivas cuando atacan las causas de los problemas observados, proponen acciones específicas y están dirigidas a quienes les corresponde actuar o tomar decisiones. Además, es importante que las medidas recomendadas sean razonables y que su costo corresponda a los beneficios esperados.

Las recomendaciones tienen las siguientes dos cualidades:

- Orientadas a la acción: Están dirigidas a quienes tienen responsabilidad y autoridad para actuar. Son tan específicas como el asunto lo permita, convincentes, e importantes y positivas en tono y contenido.
- Efectivas: Tratan con causas básicas. Son viables y eficaces en función de los costos. Están basadas en el examen de varias acciones correctivas que pueden tomarse.

Declaración sobre el cumplimiento con estas Normas

- El Auditor expresa en el Informe que la auditoría se realizó de acuerdo con las normas de auditoría adoptadas por la Oficina.
- En situaciones en que el Auditor no haya podido seguir alguna de las normas de auditoría adoptadas por la Oficina, la declaración sobre cumplimiento es cualificada. En estos casos, el Auditor incluye en la sección del informe sobre el alcance de la auditoría, cuáles de esas normas no se observaron, y las causas y el efecto que tuvieron en los resultados de la auditoría.

Cumplimiento con leyes y reglamentos

Los auditores informan todos los casos de incumplimiento de leyes y reglamentos y de mal uso sobre la propiedad y los fondos públicos que se determinaron en el transcurso de la auditoría. El Auditor informa los actos ilegales determinados directamente al Comisionado y a las agencias y entidades federales con autoridad para actuar. Cuando el auditor concluye, a base de la evidencia obtenida, que han ocurrido o es probable que hayan ocurrido incumplimientos, incluye en su informe la información relevante.

Al informar sobre los casos de incumplimiento, el Auditor presenta sus hallazgos desde una perspectiva apropiada. A fin de ofrecer al Comisionado una base para evaluar la frecuencia y las consecuencias del incumplimiento, cuando proceda, el Auditor establece la relación existente entre los casos de incumplimiento encontrados y el universo existente, o entre los casos de incumplimiento encontrados y el número de casos examinados.

Controles internos

El auditor informa el alcance de su trabajo sobre el resultado de la evaluación de los controles internos y cualesquiera debilidades determinadas durante la auditoría.

Si la evaluación demuestra que no se puede confiar en los controles internos, el informe describe los pasos alternos y las pruebas adicionales realizadas para asegurarse de que las transacciones fueron efectuadas y registradas de forma adecuada.

En auditorías cuyo único objetivo sea evaluar los controles internos, las debilidades encontradas se consideran como deficiencias de control y se identifican en el informe de auditoría. Todos los controles internos que se evalúen son informados con el fin de presentar claramente los objetivos, el alcance y la metodología de la auditoría.

5.3.3 Información confidencial y privilegiada

Toda información que surja de la auditoría es confidencial y privilegiada.

La difusión de cierta información está prohibida por leyes o regulaciones locales, estatales o federales. Dicha información se proporciona exclusivamente, cuando sea necesario, o cuando una ley o reglamento lo requiera.

Si alguna disposición de ley o de reglamento impide la inclusión de datos en los informes de auditoría, el Auditor establece la naturaleza de la información omitida y las razones que hacen necesaria la omisión.

5.3.4. Características generales

El informe de auditoría es completo, objetivo, formal, persuasivo, preciso, así como tan claro y conciso como lo permitan los asuntos que trate.

Completo

Para que un informe de auditoría sea completo, el mismo contiene toda la información necesaria para cumplir con los objetivos de la auditoría. Además, promueve la comprensión del escrito de forma tal que sólo haya una interpretación correcta. El informe también incluye información relevante sobre el trasfondo de las operaciones y el funcionamiento de la unidad auditada.

Es indispensable que se ofrezca suficiente información acerca de la magnitud e importancia de los hallazgos, su frecuencia en relación con el número de casos o transacciones revisadas y la relación que tengan con las operaciones de la unidad.

Preciso

La precisión requiere que la evidencia presentada sea verdadera y que los hallazgos se expongan correctamente. La precisión se basa en la necesidad de asegurarse de que la información que se presente a los lectores sea verdadera y confiable. Un error podría ocasionar que se cuestione la validez sustancial del informe. Además, un informe con errores podría restar credibilidad al Auditor y así reducir la efectividad de sus informes.

El informe sólo incluye información, hallazgos y conclusiones sustentadas por evidencia suficiente, competente y relevante, que es debidamente documentada en las hojas de trabajo. Si la información es significativa para sustentar los hallazgos, pero no se ha examinado, se indica y no se emiten conclusiones o recomendaciones injustificadas.

Objetivo

La objetividad exige guardar equilibrio en cuanto al contenido y el tono del informe. La credibilidad de un informe aumenta significativamente cuando se presenta la evidencia, de manera que los lectores sean persuadidos por los hechos mismos.

El contenido del informe de auditoría no debe prestarse a interpretaciones erróneas y expone los resultados de la auditoría desde una perspectiva apropiada. Los resultados se presentan con imparcialidad y se evita la tendencia a exagerar o a enfatizar excesivamente el desempeño deficiente.

El tono de los informes alienta la toma de decisiones respecto a los hallazgos y las recomendaciones. Si bien es indispensable que los hallazgos se exponen de forma clara y directa, el Auditor tiene presente que uno de sus propósitos es persuadir, y que para ello lo más conveniente será evitar expresiones que tiendan a provocar innecesariamente una actitud a la defensiva y de oposición. Aunque a menudo es necesario señalar deficiencias de un desempeño anterior, el informe enfatiza en las medidas que se requieran para mejorar el desempeño.

Persuasivo

Para que el informe sea persuasivo es preciso que los resultados de la auditoría correspondan a sus objetivos, que los hallazgos se presenten de una manera persuasiva y que las recomendaciones y conclusiones se desprendan lógicamente de los hechos expuestos. La información es suficiente para convencer a los lectores de la validez de los hallazgos, de la razonabilidad de las conclusiones y de la conveniencia de que acepten las recomendaciones. Los informes preparados de esta forma contribuyen considerablemente a que la atención de los funcionarios responsables se concentre en los asuntos que más lo requieran y que se sientan motivados para adoptar medidas correctivas.

Claro

La claridad exige que el informe sea fácil de leer y de entender. Los informes se redactan en un lenguaje claro y sencillo, de manera que sean entendidos.

El uso de un lenguaje directo y desprovisto de tecnicismos es esencial para simplificar la exposición. Si se utilizan términos técnicos o abreviaturas y siglas poco conocidas, deben definirse con toda claridad. Las siglas se emplean con moderación.

Tanto la organización lógica de la información como la exactitud y precisión para exponer los hechos y formular conclusiones son esenciales para lograr la claridad y la comprensión. El uso eficaz de títulos, subtítulos y encabezados descriptivos hace que el informe sea más fácil de leer y de comprender. Cuando sea conveniente, deben utilizarse elementos de apoyo visual (como fotografías, diagramas, gráficos y mapas) para aclarar y resumir información compleja y de difícil comprensión.

Conciso

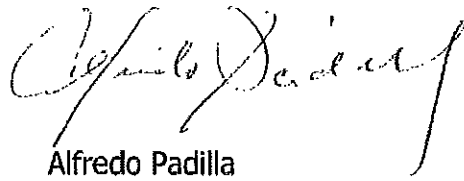
Para que el Informe transmita su mensaje de modo conciso se requerirá que no sea más extenso de lo necesario. El exceso de detalles distrae la atención y puede ocultar el mensaje o confundir y desanimar al lector. Se deben evitar las repeticiones innecesarias.

5.3.5. Distribución

El Auditor presentará los informes de auditoría por escrito al Comisionado. El Comisionado determinará las personas autorizadas a recibir copia de los mismos.

El Auditor entregará los informes de auditoría requeridos por la Oficina del Contralor, Oficina de Ética Gubernamental, el Secretario de Justicia, el Gobernador de Puerto Rico o los cuerpos legislativos previa autorización del Comisionado.

Aprobado en San Juan, Puerto Rico el 22 de mayo de 2006.

A handwritten signature in cursive script, appearing to read 'Alfredo Padilla', written in black ink.

Alfredo Padilla

Comisionado