

NORMAS PARA EL EJERCICIO DE LA AUDITORÍA INTERNA EN EL SECTOR PÚBLICO

Resolución de Contraloría General de la República
n.º R-DC-119-2009 de 13:00 horas de 16 de diciembre de 2009

Publicada en La Gaceta n.º 28 de 10 de febrero de 2010

Notas: Considerar que en la página web de la CGR se consigna la siguiente información, respecto de la normativa que se deroga:

"Manual de normas para el ejercicio de la auditoría interna en el sector público Gaceta No. 246 del 16 de diciembre de 2004 (nota: Aplicable hasta el 10 de febrero de 2011. Derogado mediante resolución R-DC-119-2009)"
(http://cgrw01.cgr.go.cr/portal/page?_pageid=434,1869313&_dad=portal&_schema=PORTAL)

Ver además el punto V de la resolución n.º R-DC-119-2009 en el que se informa *"que las auditorías internas contarán con un período máximo improrrogable de un año a partir de la entrada en vigencia de esta normativa para realizar los ajustes necesarios a fin de incorporarla en su gestión."*

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

R-DC-119-2009.—Despacho Contralor.— Contraloría General de la República.—San José, a las trece horas del dieciséis de diciembre de dos mil nueve.

Considerando:

1º—Que los artículos 183 y 184 de la Constitución Política de la República de Costa Rica establecen a la Contraloría General de la República como institución auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia de la Hacienda Pública, y que el artículo 12 de su Ley Orgánica, N° 7428, la designa como órgano rector del Sistema de Control y Fiscalización Superiores de la Hacienda Pública.

2º—Que los artículos 12, 24 y 62 de esa Ley Orgánica confieren a la Contraloría General facultades para emitir disposiciones, normas, políticas y directrices relativas al funcionamiento de las auditorías internas.

3º—Que los artículos 3 y 23 de la Ley General de Control Interno, N° 8292, refuerzan las facultades normativas de la Contraloría General respecto de las auditorías internas.

4º—Que el artículo 20 de la Ley N° 8292 establece la obligación que tiene cada ente u órgano de contar con una auditoría interna.

5º—Que mediante resolución del Despacho del Contralor General, del 8 de diciembre de 2004, se emitió el "*Manual de normas para el ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público*".

6º—Que desde la entrada en vigencia de esas normas, se han presentado cambios en el entorno que traen consigo la necesidad de ajustar su contenido, para que respondan apropiadamente a los requerimientos de la actividad.

Por tanto,

RESUELVE:

I.—Aprobar y promulgar las "*Normas para el ejercicio de la auditoría interna en el Sector Público*", cuyo documento completo estará disponible en el sitio Web de la Contraloría General de la República (www.cgr.go.cr), y se estructura de la siguiente manera:

INTRODUCCIÓN

1. NORMAS SOBRE ATRIBUTOS

1.1 Propósito, autoridad y responsabilidad

1.1.1 Marco técnico fundamental

1.1.2 Reglamento de organización y funcionamiento

1.1.3 Independencia funcional y de criterio

1.1.4 Servicios de la auditoría interna

1.2 Pericia y debido cuidado profesional

1.3 Aseguramiento de la calidad

- 1.3.1 Evaluaciones de calidad
- 1.3.2 Contenido de las evaluaciones internas
- 1.3.3 Utilización de "realizado de acuerdo con la normativa"

2.NORMAS SOBRE EL DESEMPEÑO

- 2.1 Administración
- 2.2 Planificación
 - 2.2.1 Planificación estratégica
 - 2.2.2 Plan de trabajo anual
 - 2.2.3 Comunicación del plan de trabajo anual y sus modificaciones
 - 2.2.4 Control del plan de trabajo anual
- 2.3 Naturaleza del trabajo
 - 2.3.1 Riesgo
 - 2.3.2 Control
 - 2.3.3 Dirección
- 2.4 Administración de recursos
- 2.5 Políticas y procedimientos
- 2.6 Informes de desempeño
- 2.7 Planificación puntual
- 2.8 Ejecución del trabajo
- 2.9 Supervisión
- 2.10 Comunicación de los resultados
 - 2.10.1 Información sobre incumplimiento de las normas
 - 2.10.2 Oficialización de resultados
- 2.11 Seguimiento de acciones sobre resultados
 - 2.11.1 Programación del seguimiento
 - 2.11.2 Ejecución del seguimiento

Anexo 1: Glosario

Anexo 2: Normativa referenciada

II.—Establecer que las *"Normas para el ejercicio de la auditoría interna en el Sector Público"* son de acatamiento obligatorio para las auditorías internas del Sector Público y prevalecerán sobre cualquier disposición en contrario que emitan otros órganos competentes. Su incumplimiento injustificado acarreará al infractor las sanciones previstas en el capítulo V de la Ley General de Control Interno, N° 8292.

III.—Modificar la siguiente normativa:

1. El *"Manual de normas generales de auditoría para el sector público"* (M-2-2006-CO-DFOE, emitido con resolución R-CO-94-2006 del 17 de noviembre de 2006, publicada en *La Gaceta* N° 236 del 8 de diciembre de 2006), para que al final del párrafo 03 de la norma 206 se agregue lo siguiente: *"Tratándose de disposiciones de la Contraloría General de la República, las auditorías internas deben aplicar la normativa específica sobre el particular, emitida por el órgano contralor."*

Asimismo, incluir la siguiente nota de pie de página, referenciada desde la frase que se agrega: *"Se refiere a las 'Directrices sobre la comunicación de relaciones de hechos y denuncias penales por las auditorías internas del sector público' (D-1-2008-CO-DFOE, emitidas con resolución R-CO-9-2008 del 19 de febrero de 2008, publicada en el Diario Oficial La Gaceta N° 51 del 12 de marzo de 2008)."*

2. Los *"Lineamientos sobre los requisitos de los cargos de auditor y subauditor internos, y las condiciones para las gestiones de nombramiento en dichos cargos"* (L-1-2006-CO-DAGJ, emitidos con resolución R-CO-91-2006 del 17 de noviembre de 2006, publicada en *La Gaceta* N° 236 del 8 de diciembre de 2006), según se indica a continuación:
 - a. Agregar al título lo relativo a la suspensión y destitución del auditor y subauditor internos, así como al procedimiento de aprobación del reglamento de organización y funcionamiento de la auditoría interna, para que se lea como sigue: *"Lineamientos sobre los requisitos de los cargos de auditor y subauditor internos, las condiciones para las gestiones de nombramiento, suspensión y*

destitución de dichos cargos, y la aprobación del reglamento de organización y funcionamiento de las auditorías internas del Sector Público”.

- b. Adicionar al final del lineamiento “1.1 Propósito de los lineamientos”, después de “*tiempo indefinido*”, lo siguiente: “*...indefinido, a la suspensión y destitución de dichos cargos, y a la aprobación del reglamento de organización y funcionamiento de la auditoría interna.*”
- c. Adicionar al lineamiento “1.2 Ámbito de aplicación de los lineamientos”, después de “*órganos*”, la palabra “*públicos*”.
- d. Adicionar como aparte 6, el siguiente:

“6. Sobre el trámite de suspensión o destitución del auditor y subauditor internos

6.1 **Condiciones para la suspensión o destitución.** *La suspensión o destitución del auditor o subauditor interno sólo procede por justa causa, y únicamente puede dictarlas el máximo jerarca institucional, en condición de órgano decisor, con observancia de los procedimientos que garanticen el debido proceso, y previa obtención del dictamen favorable de la Contraloría General. Para tales efectos, debe tramitarse el procedimiento administrativo ordinario y conformarse el expediente respectivo, otorgando al auditor o subauditor interno oportunidad suficiente de audiencia y defensa en su favor, y observando la normativa y los principios aplicables.*

6.2 **Sustanciación del procedimiento administrativo.** *El órgano decisor puede tramitar el procedimiento administrativo o delegar su instrucción a un órgano director designado al efecto. En el primer supuesto, debe dictar y notificar el acto de apertura del procedimiento; en el segundo, debe nombrar a los integrantes del órgano director y ordenar la instrucción del procedimiento.*

El acto de sustanciación debe contener al menos los siguientes requisitos:

- a. *Individualización de los presuntos responsables.*

- b. Hechos investigados.*
- c. Eventual responsabilidad, con indicación de las normas que la sustentan.*
- d. Consecuencias en caso de determinarse la existencia de responsabilidad administrativa.*
- e. Referencia a las pruebas de cargo, las cuales deberán adjuntarse a la sustanciación para que el órgano director forme el expediente administrativo.*
- f. Nombre y firma de los integrantes del órgano decisor.*

En caso de que la administración haya realizado una investigación preliminar, la motivación de la sustanciación puede consistir en la referencia explícita e inequívoca del informe producto de dicha investigación, siempre y cuando éste cumpla con los requisitos indicados y se acompañe copia fiel y exacta del informe con la sustanciación.

6.3 Acto de apertura del procedimiento administrativo.
El acto de apertura debe dictarse y notificarse al auditor o subauditor interno, según corresponda, como inicio del procedimiento administrativo, observando al menos los siguientes contenidos:

- a. Individualización del presunto responsable.*
- b. Hechos investigados.*
- c. Consideraciones fáctico-jurídicas que sustentan la eventual responsabilidad.*
- d. Consecuencias en caso de determinarse la existencia de responsabilidad administrativa.*
- e. Referencia a las pruebas de cargo, las cuales deben constar en el expediente administrativo.*
- f. Convocatoria a comparecencia oral y privada.*
- g. Derecho de defensa.*
- h. Advertencia para que la parte señale lugar para notificaciones.*

- i. Recursos que caben contra el acto de apertura, plazo para interponerlos y órganos encargados de resolverlos.*
- j. Nombre y firma de los integrantes del órgano director.*

6.4 **Solicitud de dictamen.** *La solicitud de dictamen a la Contraloría General debe ser suscrita por el máximo jerarca institucional, aportando el expediente administrativo correspondiente. Tratándose de un órgano colegiado, la solicitud puede ser remitida por la secretaría de éste, haciendo referencia expresa al acuerdo mediante el cual se resolvió remitir la gestión."*

e. Adicionar como aparte 7, el siguiente:

"7. Sobre el procedimiento de aprobación del reglamento de organización y funcionamiento de la auditoría interna, y sus modificaciones

7.1 **Procedimiento de aprobación del reglamento de organización y funcionamiento de la auditoría interna.** *El auditor interno debe presentar al jerarca, para su conocimiento y aprobación, el proyecto de reglamento de organización y funcionamiento de la auditoría interna. El jerarca debe resolver esa gestión en un plazo máximo de treinta días hábiles.*

Una vez aprobado el reglamento por el jerarca, el auditor interno debe someterlo a la aprobación de la Contraloría General de la República, dentro del plazo de quince días hábiles, adjuntando a su solicitud los siguientes documentos:

- a. Una certificación del auditor interno indicando que el documento aprobado por el jerarca cumple con la normativa aplicable.*
- b. Copia certificada del reglamento aprobado por el jerarca.*

La Contraloría General debe pronunciarse dentro del plazo de treinta días hábiles, con base en la

documentación presentada por el auditor interno, sin demérito de la fiscalización posterior que corresponda.

7.2 Discrepancias entre auditor y jerarca sobre el contenido del reglamento y sus modificaciones. *De suscitarse alguna divergencia de criterio sobre el contenido del proyecto de reglamento de organización y funcionamiento de la auditoría interna, el auditor interno y el jerarca deben procurar llegar a un acuerdo satisfactorio. Si este no pudiese alcanzarse, o si prevaleciera alguna duda al respecto, debe actuarse como se indica a continuación:*

a. Si el asunto se relaciona con aspectos de la organización de la auditoría interna, deben considerarse las normas internas que regulan esa materia en la institución.

b. Si la discrepancia se refiere a aspectos funcionales, debe plantearse una consulta a la Contraloría General, para que disponga lo que proceda.

Una vez resuelta cualquier discrepancia, el jerarca debe aprobar el reglamento.

7.3 Modificaciones al reglamento. *Para la debida actualización del reglamento de organización y funcionamiento de la auditoría interna, el auditor interno debe proponer al máximo jerarca institucional las modificaciones que estime necesarias. Habiendo sido aprobadas éstas por el jerarca, el auditor interno debe presentar a la Contraloría General una certificación de que lo aprobado cumple con la normativa aplicable, para que la Contraloría General otorgue su aprobación con base en esa certificación.*

Para el trámite de modificaciones debe observarse lo dispuesto en las normas precedentes en cuanto a la resolución de discrepancias y los plazos aplicables."

3. Las "Directrices para la autoevaluación anual y la evaluación externa de calidad de las auditorías internas del Sector Público" (D-2-2008-CO-DFOE, emitidas con resolución R-CO-33-2008 del 11 de julio de 2008,

publicada en *La Gaceta* N° 147 del 31 de julio de 2008), según se indica a continuación:

- a. Agregar a la directriz "3.4.1 Informe de la evaluación de calidad de las auditorías internas", un penúltimo párrafo después del inciso c, que indique lo siguiente:

"Cuando los resultados de las evaluaciones de calidad señalen la existencia de un incumplimiento de las 'Normas para el ejercicio de la auditoría interna del Sector Público', que afecte el alcance u operación general de la actividad de auditoría interna, tal condición debe declararse y justificarse formalmente, e incorporar lo pertinente en el plan de mejora atinente a la evaluación de calidad."

- b. Modificar la directriz "3.4.4 Fecha de comunicación del informe de autoevaluación anual y del plan de mejora", como se indica seguidamente:

- i. Agregar al final del primer párrafo, después de "planes de mejora":

"...mejora, dentro del plazo máximo de los seis meses siguientes a la conclusión del período a que se refiere el plan anual de trabajo."

- ii. Sustituir el párrafo tercero, por los dos siguientes:

"Las auditorías internas de reciente creación, que hayan sido instauradas con posterioridad al inicio del período económico aplicado por su institución, no estarán obligadas a realizar la autoevaluación anual de calidad al final de ese primer período de funcionamiento, sino al concluir el período siguiente que cubra su plan anual de trabajo, observando el plazo máximo de seis meses aquí establecido y autoevaluando la gestión de la auditoría interna desde su creación.

Las auditorías internas cuyo titular tenga menos de seis meses de estar nombrado en propiedad a la fecha de conclusión del período cubierto por el plan anual de trabajo, no estarán obligadas a realizar la autoevaluación respectiva, sino con posterioridad a la conclusión del período cubierto por el plan anual de trabajo subsecuente, ampliando el alcance de la autoevaluación para que cubra también los meses transcurridos desde la fecha de su nombramiento en propiedad. Esta salvedad no aplicará para las

auditorías internas que se encuentren en alguno de los siguientes casos:"

- iii. Adicionar al final del inciso a., después de "en forma continua", lo siguiente:

"...continua por un período igual o superior a los seis meses. En este caso, la autoevaluación deberá contemplar el tiempo transcurrido desde su nombramiento interino y hasta la conclusión del período cubierto por el plan anual de trabajo."

IV.—Derogar la normativa que se indica a continuación:

1. El "Manual para el ejercicio de la auditoría interna del Sector Público" (M-1-2004-CO-DDI, publicado en *La Gaceta* N° 246 de 16 de diciembre de 2004).
2. Los "Lineamientos generales que deben observar las auditorías internas de las entidades y órganos sujetos a la fiscalización de la Contraloría General de la República en la preparación de sus planes de trabajo" (Circular 225, publicada en *La Gaceta* N° 226 del 28 de noviembre de 1994).
3. El "Manual sobre normas técnicas que deben observar las unidades de auditoría interna en la legalización de libros" (publicado en el Alcance N° 7 a *La Gaceta* N° 24 del 2 de febrero de 1996).
4. Las "Directrices de control interno relativas a la ubicación de las auditorías internas en la estructura organizativa y a la clasificación y funciones de los cargos de auditor y subauditor en los manuales de las entidades de carácter municipal" (D-1-2004-CO-DDI, emitidas con resolución del 5 de noviembre de 2004, publicada en *La Gaceta* N° 221 del 11 de noviembre de 2004).
5. Las "Directrices generales relativas al reglamento de organización y funcionamiento de las auditorías internas del Sector Público" (D-2-2006-CO-DFOE-DAGJ, emitidas con resolución R-CO-93-2006 del 17 de noviembre de 2006, publicada en *La Gaceta* N° 236 del 8 de diciembre de 2006).
6. Los "Lineamientos sobre la garantía de inamovilidad de los auditores y subauditores internos regulada en el artículo 15 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República" (L-2-2006-DAGJ, emitidos con

resolución R-CO-92-2006 del 17 de noviembre de 2006, publicada en La Gaceta N° 236 del 8 de diciembre de 2006).

V.—Informar que las auditorías internas contarán con un período máximo improrrogable de un año a partir de la entrada en vigencia de esta normativa para realizar los ajustes necesarios a fin de incorporarla en su gestión.

VI.—Informar que la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa podrá determinar las regulaciones adicionales que sean necesarias para la implementación de estas normas.

VII.—Comunicar que las normas aprobadas y promulgadas mediante la presente resolución, entrarán a regir a partir de la publicación de ésta en el Diario Oficial *La Gaceta*.

Transitorio primero. Durante el período de ajuste para la implementación, establecido en el artículo V anterior, se mantendrán en aplicación el "Manual de normas para el ejercicio de la auditoría interna en el Sector Público" y los demás cuerpos normativos derogados por esta resolución.

Transitorio segundo. Las auditorías internas deben continuar enviando sus planes de trabajo anual y las respectivas modificaciones, en la forma y plazo como lo han venido haciendo a la fecha de emisión de estas normas. Lo anterior se mantendrá hasta que la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa determine las regulaciones adicionales correspondientes.

Transitorio tercero. La aprobación conferida por la Contraloría General de la República a los reglamentos de organización y funcionamiento con base en las "Directrices generales relativas al reglamento de organización y funcionamiento de las auditorías internas del Sector Público" (D-2-2006-CO-DFOE-DAGJ), se considerará válida para todos los efectos.

Publíquese.

Rocío Aguilar Montoya, Contralora General de la República.--1 vez.--O.
C. N° 100049.—C-268620.--(IN2010009032).

NORMAS PARA EL EJERCICIO DE LA AUDITORÍA INTERNA EN EL SECTOR PÚBLICO

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	15
1. NORMAS SOBRE ATRIBUTOS	17
1.1 Propósito, autoridad y responsabilidad	17
1.1.1 Marco técnico fundamental	17
1.1.2 Reglamento de organización y funcionamiento	17
1.1.3 Independencia funcional y de criterio	17
1.1.4 Servicios de la auditoría interna	18
1.2 Pericia y debido cuidado profesional	18
1.3 Aseguramiento de la calidad	18
1.3.1 Evaluaciones de calidad	18
1.3.2 Contenido de las evaluaciones internas	18
1.3.3 Utilización de "realizado de acuerdo con la normativa" ...	19
2. NORMAS SOBRE EL DESEMPEÑO	19
2.1 Administración	19
2.2 Planificación	20
2.2.1 Planificación estratégica	20
2.2.2 Plan de trabajo anual	20
2.2.3 Comunicación del plan de trabajo anual y sus modificaciones	21
2.2.4 Control del plan de trabajo anual	21
2.3 Naturaleza del trabajo	21
2.3.1 Riesgo	22
2.3.2 Control	22

2.3.3 Dirección.....	22
2.4 Administración de recursos	23
2.5 Políticas y procedimientos.....	23
2.6 Informes de desempeño.....	24
2.7 Planificación puntual	25
2.8 Ejecución del trabajo	25
2.9 Supervisión	25
2.10	Comunicación de los resultados
.....	26
2.10.1.....	Información sobre incumplimiento de las normas
.....	26
2.10.2.....	Oficialización de resultados
.....	26
2.11	Seguimiento de acciones sobre resultados
.....	27
2.11.1.....	Programación del seguimiento
.....	27
2.11.2.....	Ejecución del seguimiento
.....	28
Anexo 1: Glosario	29
Anexo 2: Normativa referenciada	32

INTRODUCCIÓN

La auditoría interna desempeña un papel de especial relevancia por cuanto es una actividad independiente, objetiva y asesora, que contribuye al logro de los objetivos institucionales mediante la práctica de un enfoque sistemático y profesional para evaluar y mejorar la efectividad de los procesos de dirección, la administración del riesgo y el control en las instituciones respectivas, conforme lo establece el bloque de legalidad.

El dinamismo de su entorno impone un enfoque proactivo y una gestión moderna de la auditoría interna, basada en la aplicación de conocimientos actualizados, en la búsqueda de herramientas efectivas para enfrentar sus nuevos desafíos y en la coordinación oportuna con diversas instancias, tales como la administración activa, la Contraloría General de la República y otros sujetos interesados en la actividad y sus resultados.

Para la concreción de los esfuerzos pertinentes, la auditoría interna encuentra en el bloque de legalidad existente su mayor fortaleza, por lo que resulta fundamental que las referencias jurídicas y técnicas se revitalicen constantemente. Tal es el propósito de las presentes normas, con las cuales se promueve un marco básico para la gestión de una auditoría interna efectiva y una orientación para un mejoramiento continuo y de cumplimiento de sus competencias.

Esta normativa se compone de dos grupos: (1) las normas sobre atributos, relativas a las consideraciones fundamentales para la actividad de auditoría interna y el aseguramiento de su calidad, y (2) las normas de desempeño, que se refieren a la administración de la auditoría interna y las labores atinentes a su gestión de la auditoría interna. Así también, se incluye un glosario de términos¹ y la referencia a normativa complementaria².

Las normas incluidas en este documento constituyen la regulación fundamental para el ejercicio de la auditoría interna, conjuntamente con las normas generales que rigen la actividad de auditoría para el sector público³.

Las normas presentes se mantendrán disponibles en el sitio Web de la Contraloría General de la República (www.cgr.go.cr), así como en los demás medios que se estimen pertinentes. Además, con el propósito de preservar

¹ Ver Anexo 1

² Ver Anexo 2

³ Ver Anexo 2, punto 2.

su vigencia a la luz del desarrollo teórico y práctico de los asuntos que trata, se revisarán y actualizarán periódicamente; en tal sentido, se agradecen de antemano las sugerencias y los comentarios que se comuniquen a este órgano contralor, los que pueden remitirse a la dirección contraloria.general@cgr.go.cr.

1. NORMAS SOBRE ATRIBUTOS

1.1 Propósito, autoridad y responsabilidad

El propósito, la autoridad y la responsabilidad de la actividad de auditoría interna deben responder a lo previsto en el bloque de legalidad y plasmarse en su reglamento, el cual debe contemplar, asimismo, otros aspectos de la organización y funcionamiento de la auditoría interna y los servicios que presta.⁴

1.1.1 Marco técnico fundamental

El ejercicio de la actividad de auditoría interna debe observar como marco técnico fundamental las normas generales de auditoría para el Sector Público⁵, las establecidas en este documento y demás regulaciones atinentes emitidas por la Contraloría General de la República.

1.1.2 Reglamento de organización y funcionamiento

La organización y el funcionamiento de la auditoría interna deben formalizarse en un reglamento aprobado por las autoridades competentes⁶, que se mantenga actualizado y que contenga las definiciones atinentes al marco de acción del ejercicio de esa actividad, referidas al menos a lo siguiente:

- a. Naturaleza
- b. Ubicación y estructura organizativa
- c. Ámbito de acción
- d. Competencias
- e. Relaciones y coordinaciones

1.1.3 Independencia

Los servicios que presta la auditoría interna deben

⁴ Para los efectos del nombramiento del auditor y el subauditor interno, deberá observarse la normativa correspondiente. Ver anexo 2, punto 1.

⁵ Ver Anexo 2, punto 2.

⁶ Ver Anexo 2, punto 1.

<i>funcional y de criterio</i>	ser ejercidos con independencia funcional y de criterio, conforme a sus competencias.
<i>1.1.4 Servicios de la auditoría interna</i>	<p>Los servicios que presta la auditoría interna se clasifican en servicios de auditoría y servicios preventivos.</p> <p>Los servicios de auditoría comprenden los distintos tipos de auditoría. A los efectos, debe observarse la normativa aplicable⁷.</p> <p>Los servicios preventivos incluyen la asesoría, la advertencia y la autorización de libros.</p>
1.2 Pericia y debido cuidado profesional	Los servicios que presta la auditoría interna deben cumplirse con pericia y con el debido cuidado profesional. En caso de limitaciones relacionadas con la pericia, se deben gestionar el asesoramiento y la asistencia pertinentes.
1.3 Aseguramiento de la calidad	El auditor interno debe instaurar y velar por la aplicación de los procesos necesarios para el aseguramiento de la calidad en el ejercicio de la auditoría interna, mediante evaluaciones internas y externas.
<i>1.3.1 Evaluaciones de calidad</i>	Las evaluaciones internas y externas de calidad deben realizarse de conformidad con las directrices emitidas por la Contraloría General de la República ⁸ .
<i>1.3.2 Contenido de las evaluaciones internas</i>	Las evaluaciones internas de calidad deben incluir las revisiones periódicas mediante autoevaluación, y las revisiones continuas del desempeño de la actividad de auditoría interna. Estas últimas deben contemplar las acciones de seguimiento permanente orientadas a asegurar la calidad en todos los servicios de la auditoría interna, y deben estar referidas al menos a lo

⁷ Ver Anexo 2, punto 2.

⁸ Ver Anexo 2, punto 3.

siguiente:

- a. Evaluación del riesgo de la auditoría interna
- b. Seguimiento del plan de trabajo anual
- c. Aplicación uniforme de políticas y procedimientos
- d. Supervisión y autocontrol de las labores de la auditoría interna
- e. Medición y análisis de indicadores de gestión
- f. Informes de desempeño

Con base en los resultados de tales acciones de seguimiento, se deben tomar las acciones necesarias para la implementación de las mejoras pertinentes.

1.3.3 Utilización de "realizado de acuerdo con la normativa"

El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben informar que las actividades de la auditoría interna son "realizadas de acuerdo con la normativa aplicable al ejercicio de la auditoría interna". Lo anterior con fundamento en los resultados de las evaluaciones que comprenden los procesos de aseguramiento de calidad.

2. NORMAS SOBRE EL DESEMPEÑO

2.1 Administración

El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben establecer, aplicar y evaluar los mecanismos necesarios para la debida planificación, organización, seguimiento y demás labores gerenciales atinentes a la actividad de auditoría interna.

2.2 Planificación

El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben ejecutar un proceso sistemático para la planificación de la actividad de auditoría interna, el cual debe documentarse apropiadamente. Dicho proceso debe cubrir los ámbitos estratégico y operativo, considerando la determinación del universo de auditoría, los riesgos institucionales, los factores críticos de éxito y otros criterios relevantes.

2.2.1 Planificación estratégica

El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben establecer una planificación estratégica, en la que se plasmen la visión y la orientación de la auditoría interna, y que sea congruente con la visión, la misión y los objetivos institucionales.

2.2.2 Plan de trabajo anual

El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben formular un plan de trabajo anual basado en la planificación estratégica, que comprenda todas las actividades por realizar durante el período, se mantenga actualizado y se exprese en el presupuesto respectivo. El plan debe considerar la dotación de recursos de la auditoría interna y ser proporcionado y equilibrado frente a las condiciones imperantes en la institución y conforme a las regulaciones establecidas por los órganos competentes.

Respecto de los servicios de auditoría, el plan debe detallar, al menos, el tipo de auditoría, la prioridad, los objetivos, la vinculación a los riesgos institucionales, el período de ejecución previsto, los recursos estimados y los indicadores de gestión asociados.

Tales datos deben desglosarse, en lo que proceda, en cuanto a las demás actividades que contenga el plan, incluyendo, entre otras, los servicios

preventivos, las labores de administración de la auditoría interna, seguimiento, aseguramiento de la calidad y otras labores propias de la auditoría interna.

2.2.3 Comunicación del plan de trabajo anual y sus modificaciones

El plan de trabajo anual de la auditoría interna y el requerimiento de recursos necesarios para su ejecución, se debe dar a conocer al jerarca, por parte del auditor interno. Asimismo, se deben valorar las observaciones y solicitudes que, sobre los contenidos de ese plan, plantee esa autoridad en su condición de responsable principal por el sistema de control interno institucional.

Las modificaciones al plan de trabajo anual que se requieran durante su ejecución, deben comunicarse oportunamente al jerarca.

El plan de trabajo anual y sus modificaciones, se deben remitir a la Contraloría General de la República, en la forma y términos que al efecto disponga ese órgano contralor. La remisión de esa información no tiene como objetivo otorgar una aprobación o visto bueno a lo planificado por la auditoría interna.

2.2.4 Control del plan de trabajo anual

El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben ejercer un control continuo de la ejecución del plan de trabajo anual, en procura de la debida medición de resultados, la detección oportuna de eventuales desviaciones y la adopción de las medidas correctivas pertinentes.

2.3 Naturaleza del trabajo

El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben evaluar, conforme a sus competencias, la efectividad de los procesos institucionales de valoración del riesgo, control y dirección, y promover las mejoras pertinentes, todo ello en aras del estricto cumplimiento de los requerimientos previstos en el bloque de legalidad

y la consecución de los objetivos establecidos.

2.3.1 Riesgo

El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben evaluar, al menos, el alcance, contenidos y participantes en el proceso de valoración del riesgo, así como su continuidad y vinculación con la planificación institucional.

2.3.2 Control

El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben evaluar la eficacia, eficiencia, economía y legalidad de los controles establecidos en la institución, frente a los objetivos y los riesgos, a fin de coadyuvar con el mantenimiento de controles efectivos y promover su mejora continua.

Como parte de ello, les corresponde evaluar los objetivos, metas, programas y presupuestos de los niveles operativos, en cuanto a su efectividad y a su congruencia respecto de los de la organización. Asimismo, deben evaluar los resultados de la gestión institucional para verificar que sean consistentes con los objetivos y metas establecidos, y que las operaciones, programas y presupuestos estén siendo implantados o desempeñados tal como fueron planeados. A los efectos, deben considerar los criterios establecidos por la administración para medir el cumplimiento de los objetivos y metas, y hacer las recomendaciones pertinentes cuando determinen la posibilidad de mejorarlos.

2.3.3 Dirección

El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben evaluar y promover mejoras a los procesos de dirección, para lo cual, al menos, debe contemplar el diseño, la implantación y la eficacia de los objetivos, programas y actividades de la organización relacionados con la ética, y el apoyo de las

tecnologías de información a los objetivos organizacionales.

2.4 Administración de recursos

El auditor interno debe gestionar que los recursos de la auditoría interna sean adecuados y suficientes.

Ante limitaciones de recursos que afecten la cobertura y alcance de la actividad de auditoría interna, debe presentar al jerarca un estudio técnico sobre las necesidades de recursos, debidamente fundamentado, que contemple al menos lo siguiente:

- a. Universo de auditoría
- b. Identificación de riesgos
- c. Cantidad y características de los recursos requeridos para el ejercicio de la actividad de auditoría interna, con la debida cobertura y alcance.
- d. Indicación del riesgo que se asume en el evento de que se mantengan las necesidades de recursos que se sustentan en el estudio.

En la determinación de necesidades de recursos de la auditoría interna, deben contemplarse las condiciones imperantes en la institución y las regulaciones establecidas por los órganos competentes.

2.5 Políticas y procedimientos

El auditor interno debe establecer y velar por la aplicación, de la normativa interna, fundamentalmente políticas y procedimientos, para guiar la actividad de auditoría interna en la prestación de los diferentes servicios.

Dicha normativa debe ser congruente con el tamaño, complejidad y organización de la auditoría interna, mantenerse actualizada y ser de conocimiento de todos los funcionarios de la auditoría interna.

2.6 Informes de desempeño

El auditor interno debe informar al jerarca, de manera oportuna y al menos anualmente, sobre lo siguiente:

- a. Gestión ejecutada por la auditoría interna, con indicación del grado de cumplimiento del plan de trabajo anual y de los logros relevantes.
- b. Estado de las recomendaciones y disposiciones emitidas por los órganos de control y fiscalización competentes⁹.
- c. Asuntos relevantes sobre dirección, exposiciones al riesgo y control, así como otros temas de importancia.

La información respectiva, o parte de ella, también debe comunicarse a otras instancias, según lo defina el jerarca.

⁹ *En cuanto a las disposiciones de la Contraloría General, considerar lo regulado en las directrices correspondientes. Ver Anexo 2, punto 4.*

2.7 Planificación puntual

El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben realizar una planificación puntual de cada servicio de auditoría, la cual debe considerar al menos los objetivos e indicadores de desempeño de la actividad por auditar, así como la evaluación del riesgo asociado.

Esta planificación debe ajustarse si es necesario, conforme a los resultados que se vayan obteniendo durante la ejecución del servicio, y si se requiere brindar un servicio adicional, debe valorarse la oportunidad en que este ha de prestarse, y realizar las acciones procedentes.

En lo pertinente, debe observarse además la normativa aplicable¹⁰.

En el caso de los servicios preventivos, la planificación puntual se debe realizar en lo que resulte procedente.

2.8 Ejecución del trabajo

El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben realizar las actividades necesarias de acuerdo con los objetivos y el alcance de cada servicio que se brinden, las cuales deben documentarse de conformidad con las políticas y procedimientos establecidos en la auditoría interna.

En lo atinente a los servicios de auditoría, debe observarse además la normativa aplicable¹¹.

2.9 Supervisión

El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben supervisar todas las labores de la auditoría interna, según corresponda de acuerdo con el tamaño y organización de la auditoría interna, para asegurar el logro de sus objetivos, la calidad de

¹⁰ Ver Anexo 2, punto 2.

¹¹ *Idem.*

sus servicios y el desarrollo profesional de sus funcionarios.

2.10 Comunicación de los resultados

El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben comunicar los resultados del trabajo en la forma y oportunidad que resulten pertinentes de conformidad con lo establecido en el reglamento de organización y funcionamiento y las políticas y procedimientos establecidos en la auditoría interna.

En el evento de que una comunicación contenga un error u omisión significativos, oportunamente se debe comunicar la información corregida a todas las partes que recibieron la comunicación original.

En lo atinente a los servicios de auditoría, debe observarse además la normativa aplicable¹².

2.10.1 Información sobre incumplimiento de las normas

Cuando se den circunstancias que afecten el cumplimiento de alguna de las presentes normas en un trabajo específico, tal condición debe documentarse apropiadamente, por parte del auditor y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, mediante un razonamiento que contemple principalmente la indicación expresa de las normas que no se observan, así como los motivos y el impacto correspondientes. Dicho razonamiento debe incorporarse en la comunicación de resultados correspondiente, de conformidad con su naturaleza y con las políticas y procedimientos establecidos en la auditoría interna.

2.10.2 Oficialización de resultados

Los resultados del trabajo deben oficializarse, por parte del auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, mediante su comunicación formal, según corresponda, al

¹² *Idem.*

jerarca o al titular subordinado competente, así como a otras instancias de la organización con competencia para emprender las acciones pertinentes. Adicionalmente, se debe definir si tales resultados se darán a conocer a partes externas a la institución, de conformidad con su naturaleza y las políticas y procedimientos establecidos en la auditoría interna.

En el caso de resultados de los que pueden derivarse eventuales responsabilidades, la comunicación debe realizarse observando la normativa específica emitida por la Contraloría General de la República¹³.

2.11 Seguimiento de acciones sobre resultados

El auditor interno debe establecer, mantener y velar porque se aplique un proceso de seguimiento de las recomendaciones, observaciones y demás resultados derivados de los servicios de la auditoría interna, para asegurarse de que las acciones establecidas por las instancias competentes se hayan implementado eficazmente y dentro de los plazos definidos por la administración. Ese proceso también debe contemplar los resultados conocidos por la auditoría interna, de estudios de auditores externos, la Contraloría General de la República y demás instituciones de control y fiscalización que correspondan.

Tratándose de disposiciones de la Contraloría General de la República, debe observarse la normativa específica aplicable¹⁴.

2.11.1 Programación del seguimiento

El auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, deben programar el seguimiento de acciones sobre los resultados, definiendo su naturaleza, oportunidad y alcance, y

¹³ Ver Anexo 2, punto 5.

¹⁴ Ver Anexo 2, punto 4.

teniendo en cuenta al menos los siguientes factores:

- a. La relevancia de las observaciones y recomendaciones informadas.
- b. La complejidad y condiciones propias de las acciones pertinentes.
- c. Los efectos e impactos de la implementación de la acción pertinente.
- d. La oportunidad con que deba realizarse el seguimiento.

2.11.2 *Ejecución del seguimiento*

El proceso de seguimiento debe ejecutarse, por parte del auditor interno y los funcionarios de la auditoría interna, según proceda, de conformidad con la programación respectiva, y contemplar, al menos, los siguientes asuntos:

- a. Una evaluación de lo actuado por la administración, incluyendo, entre otros factores, la oportunidad y el alcance de las medidas emprendidas respecto de los riesgos por administrar.
- b. La comunicación correspondiente a los niveles adecuados, ante situaciones que implican falta de implementación de las acciones pertinentes.
- c. La documentación del trabajo de seguimiento ejecutado, de conformidad con las políticas y procedimientos establecidos en la auditoría interna.

Anexo 1: Glosario

Bloque de legalidad	Conjunto de normas jurídicas, escritas y no escritas, a cuya observancia se encuentra obligada la Administración Pública, el cual comprende tanto la ley como las normas de rango superior, igual o inferior a ésta, incluidos los principios generales y las reglas de la ciencia o de la técnica.
Competencia institucional de la auditoría interna	Ámbito de aplicación de las competencias y potestades de la auditoría interna, que abarca: a. Toda la organización del ente u órgano al que pertenece la auditoría interna. b. Los entes u órganos públicos a los que la institución a la que pertenece traslada fondos por voluntad propia, amparada a una autorización legal que le permite tomar esa decisión. c. Los entes privados a los que la institución gire o transfiera fondos, independientemente de si la ley obliga a la institución a trasladar esos fondos o la autoriza en forma genérica.
Debido cuidado profesional	Desempeño de los trabajos de manera prudente y competente, sin que ello implique infalibilidad.
Independencia de criterio	Condición según la cual la auditoría interna debe estar libre de injerencias del jerarca y de los demás sujetos de su competencia institucional, en la ejecución de sus labores.
Independencia funcional	Atributo dado por la posición de la auditoría interna en la estructura organizacional, como un órgano asesor de alto nivel dependiente del jerarca.

Jerarca	Superior jerárquico del órgano o ente, y quien ejerce la máxima autoridad dentro del órgano o ente; puede ser unipersonal o colegiado.
Pericia	Conocimientos, aptitudes y otras competencias que deben reunir los funcionarios de la auditoría interna, individual y colectivamente, para cumplir con sus responsabilidades individuales.
Servicio de advertencia	Es un servicio dirigido a los órganos sujetos a la competencia institucional de la auditoría interna, y consiste en señalar los posibles riesgos y consecuencias de determinadas conductas o decisiones, cuando sean de conocimiento de la auditoría interna.
Servicio de asesoría	Es un servicio dirigido al jerarca y consiste en el suministro de criterios, observaciones y demás elementos de juicio para la toma de decisiones con respecto a los temas que son competencia de la auditoría interna. También puede ser brindado a otras instancias institucionales, si la auditoría interna lo considera pertinente.
Servicio de autorización de libros	Es una obligación asignada de manera específica a la auditoría interna, que consiste en el acto de otorgar la razón de apertura de los libros de contabilidad y de actas que deban llevarse en la institución respectiva. Así también, aquellos otros libros que a criterio de la auditoría interna deban cumplir con este requisito.
Titular subordinado	Funcionario de la administración activa responsable de un proceso, con autoridad para ordenar y tomar decisiones. Ejemplo: gerentes y jefes de unidad.

Universo de auditoría

Conjunto de elementos susceptibles de la prestación de los servicios de la auditoría interna dentro de su ámbito de competencia institucional. Generalmente, el universo de auditoría contempla un detalle de unidades auditables que pueden agruparse de diferentes formas (por función, actividad, unidad organizacional, proyecto, proceso, etc.), pero puede ampliarse para considerar un inventario de los trabajos que la auditoría interna puede efectuar en relación con esas unidades auditables.

Anexo 2: Normativa referenciada

1. *"Lineamientos sobre los requisitos de los cargos de auditor y subauditor internos, las condiciones para las gestiones de nombramiento, suspensión y destitución de dichos cargos, y la aprobación del reglamento de organización y funcionamiento de las auditorías internas del Sector Público"* (L-1-2006-CO-DAGJ). Resolución R-CO-91-2006 del 17 de noviembre de 2006, publicada en La Gaceta N° 236 del 8 de diciembre de 2006.
2. *"Manual de normas generales de auditoría para el sector público"* (M-2-2006-CO-DFOE). Resolución R-CO-94-2006 del 17 de noviembre de 2006, publicada en La Gaceta N° 236 del 8 de diciembre de 2006.
3. *"Directrices para la autoevaluación anual y la evaluación externa de calidad de las auditorías internas del Sector Público"* (D-2-2008-CO-DFOE). Resolución R-CO-33-2008 del 11 de julio de 2008, publicada en La Gaceta N° 147 del 31 de julio de 2008.
4. *"Directrices que deben observar las auditorías internas para la verificación del cumplimiento de las disposiciones emitidas por la Contraloría General de la República"* (D-3-2007-CO-DFOE). Resolución R-SC-1-2007 del 15 de junio de 2007, publicada en el Diario Oficial "La Gaceta" N° 126 del 2 de julio de 2007.
5. *"Directrices sobre la comunicación de relaciones de hechos y denuncias penales por las auditorías internas del sector público"* (D-1-2008-CO-DFOE). Resolución R-CO-9-2008 del 19 de febrero de 2008, publicada en el Diario Oficial "La Gaceta" N° 51 del 12 de marzo de 2008.