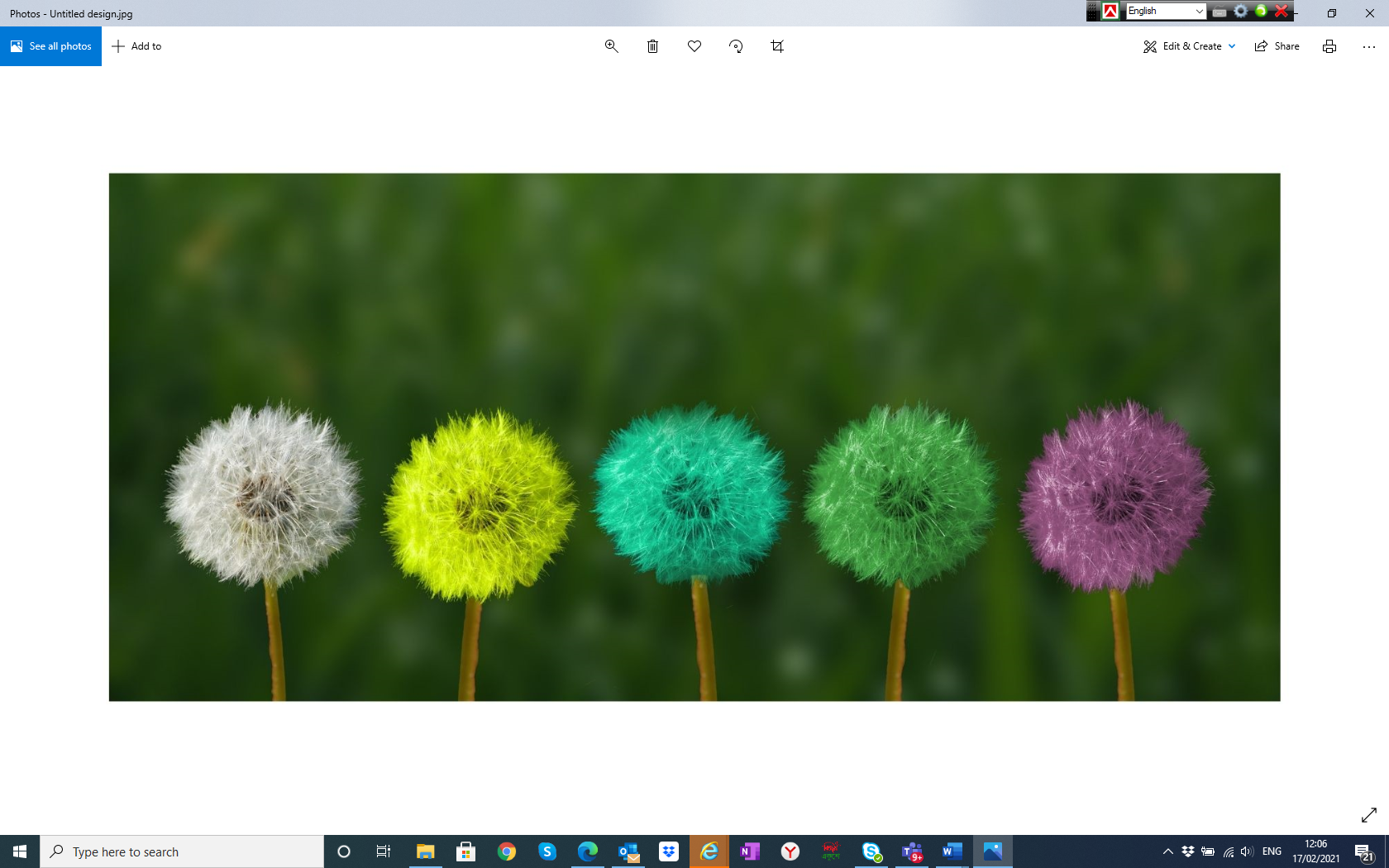


**iCAT sobre Auditoría de Cumplimiento**

Una herramienta para la detección de necesidades en materia de implementación de las ISSAI

Versión 1, agosto de 2021

Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI (IDI)

www.idi.no

iCAT sobre Auditoría de Cumplimiento

# Tabla de contenidos

1. Acerca de la iCAT sobre Auditoría de Cumplimiento 4
2. Utilización de la iCAT sobre AC en la detección de necesidades de implementación de

las ISSAI realizada por la EFS 6

1. Comprensión de la herramienta iCAT sobre AC 7
2. Cómo utilizar la herramienta iCAT sobre AC 11
3. Herramienta iCAT sobre AC 14
4. Guía para la aplicación de la iCAT sobre AC - Explicación de las exigencias establecidas

en la ISSAI 4000 para la aplicación de la iCAT 26

1. Redacción del informe de la iCAT sobre AC 50

# Lista de abreviaturas

AC Auditoría de cumplimiento

ARABOSAI Organización Árabe de Entidades Fiscalizadoras Superiores

CREFIAF Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores Francoparlantes del África Subsahariana

EFS Entidad Fiscalizadora Superior

iCAT Herramientas para la evaluación del cumplimiento de las ISSAI

IDI Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI

INTOSAI Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores

ISSAI Normas internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores

OLACEFS Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores

# DECLARACIÓN DE CALIDAD PARA LA iCAT sobre Auditoría de Cumplimiento (ac) - HERRAMIENTA DE EVALUACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE LAS ISSAI, VERSIÓN 1 (8 DE JUNIO DE 2021)

El documento conjunto de los Presidentes de Metas de la INTOSAI y de la IDI sobre el «Control de calidad de los bienes públicos de la INTOSAI creados y publicados al margen del debido proceso» identifica los siguientes tres niveles de aseguramiento de calidad:

|  |
| --- |
| **CONTROL DE CALIDAD DE LOS BIENES PÚBLICOS DE LA INTOSAI CREADOS Y PUBLICADOS AL MARGEN DEL DEBIDO PROCESO - Niveles de aseguramiento de calidad**  **Nivel 1**: Productos sujetos a procesos de aseguramiento de calidad equivalentes al debido proceso de la INTOSAI, lo que incluye un periodo prolongado de exposición al público en condiciones de transparencia (90 días).  **Nivel 2**: Productos que se han sometido a procesos de aseguramiento de calidad más limitados, en los que participan interesados ajenos al organismo o al grupo de trabajo encargado de la elaboración inicial de los productos. Los procesos de aseguramiento de calidad pueden incluir, por ejemplo, pruebas piloto, ensayos o presentación de comentarios por parte actores clave, pero sin llegar a la exposición pública plena de los noventa días.  **Nivel 3**: Los productos se han sometido a medidas de control de calidad rigurosas internas en el organismo o del grupo responsable de su elaboración. |

En función del bien público global (GPG) puede ser apropiado un nivel de aseguramiento de calidad u otro. Este GPG se ha preparado de conformidad con el nivel 1 de aseguramiento de calidad.

**Protocolo de Aseguramiento de Calidad: versión 2.0**

El Protocolo de Aseguramiento de Calidad de la IDI (AC) para los bienes públicos globales de la IDI define las medidas que deben adoptarse para garantizar la calidad de conformidad con los tres niveles de aseguramiento de calidad anteriores. Para el nivel 1 de aseguramiento de calidad, estas medidas incluyen: la aprobación por parte del Consejo Directivo de la IDI de la creación del GPG; la formación de un equipo de desarrollo de producto competente; una revisión por pares de expertos externos al equipo de desarrollo; modificaciones basadas en revisiones; la revisión, corrección y traducción del documento por profesionales competentes; una exposición pública durante un período de 90 días/consulta con interesados relevantes con puntos de vista representativos de la mayoría de las regiones, de la mayor parte de modelos de auditoría, de los países desarrollados, de los países en desarrollo y que incorpore la perspectiva de los organismos mundiales; modificaciones del documento basadas en los comentarios recibidos durante la exposición pública, y las aprobaciones debidas para la versión 1 del GPG.

**Actualización de este GPG**

Para garantizar que este GPG sigue siendo relevante, la IDI revisará de forma exhaustiva esta iCAT sobre Auditoría de Cumplimiento siempre que se modifiquen las ISSAI de auditoría de cumplimiento. Las revisiones exhaustivas observarán el Protocolo de Aseguramiento de Calidad. Asimismo, podrán realizarse revisiones generales según sea necesario. Por regla general, estas actualizaciones generales no deberán cumplir este Protocolo.

Este GPG pertenece al eje de trabajo EFS Profesionales de la IDI, que es el encargado de mantenerlo actualizado.

**Proceso de Revisión del Aseguramiento de Calidad**

Shourjo Chatterjee, de la Unidad de Apoyo Estratégico de la IDI, ha realizado una revisión de AC del proceso observado para crear este GPG, según el Protocolo de AC, Versión 2.0. El revisor de AC está familiarizado con el protocolo de la IDI de aseguramiento de calidad de los GPG y no participó en la elaboración del GPG. Este proceso de revisión de AC ha sido diseñado para garantizar a todas las partes interesadas que la IDI ha puesto en práctica las medidas de aseguramiento de calidad detalladas anteriormente, diseñadas de conformidad con el nivel 1 de aseguramiento de calidad.

**Resultados de la Revisión del Aseguramiento de Calidad**

En la revisión de AC del proceso observado para elaborar este GPG se concluyó que se había seguido en todos los aspectos el Protocolo requerido para el nivel 1 de aseguramiento de calidad.

**Conclusión**

Sobre la base de la revisión de aseguramiento de calidad, la IDI asegura a los usuarios de este Bien Público Global (GPG por sus siglas en inglés) que este documento ha sido sometido a un proceso de AC equivalente al debido proceso establecido por el Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI (IFPP por sus siglas en inglés), incluida su exposición pública transparente por un período prolongado.

Einar Gørrissen

Director General

Iniciativa para el Desarrollo de la INTOSAI

8 de junio de 2021

1. Acerca de la iCAT sobre Auditoría de Cumplimiento

**Antecedentes**

En 2012, la IDI desarrolló por primera vez la iCAT sobre Auditoría de Cumplimiento (AC) (Herramienta de evaluación del cumplimiento de las ISSAI, en el marco de la Iniciativa de Implementación de las ISSAI (el Programa 3i)). La primera iCAT se basó en la ISSAI 4000, aprobada en 2010. Posteriormente, en 2016, la ISSAI aprobó la nueva ISSAI[[1]](#footnote-1) 4000 sobre auditoría de cumplimiento como la norma de referencia para esta especialidad de auditoría. La nueva ISSAI 4000 incorporaba cambios significativos respecto a versiones anteriores de las ISSAI sobre auditoría de cumplimiento.

La IDI también aprendió lecciones significativas al ayudar a las EFS a utilizar la iCAT sobre AC durante la primera ronda del Programa 3i, y adoptó, asimismo, un protocolo de aseguramiento de la calidad para los bienes públicos globales de la IDI (2019). Esta versión de la iCAT sobre AC ha sido revisada sobre la base de los cambios registrados en las normas correspondientes, las lecciones aprendidas y las exigencias relativas al aseguramiento de la calidad de los bienes públicos globales de la IDI.

**¿Cuál es el propósito de la iCAT sobre AC?**

La IDI ha desarrollado la iCAT sobre AC para brindar apoyo a las EFS en la detección de sus necesidades relativas a la implementación de las ISSAI sobre auditoría de cumplimiento. Cuando una EFS decide poner en práctica las ISSAI, por lo general ha de realizar una sinopsis (o ‘mapeo’) de sus prácticas de auditoría actuales. Luego de constatar la naturaleza de la práctica de auditoría, la entidad puede utilizar la iCAT sobre AC para determinar las necesidades conducentes a alcanzar la plena compatibilidad con las ISSAI en materia auditoría de cumplimiento, si es que se propone implementar esta especialidad. Si la EFS no realizase auditorías de cumplimiento, la iCAT sobre AC carecerá de aplicación.

**¿De qué modo se desarrolló esta versión de la iCAT?**

Para el desarrollo de la iCAT sobre aseguramiento de la calidad, la IDI siguió su Protocolo para el aseguramiento de la calidad de sus Bienes públicos globales V2.0[[2]](#footnote-2). En la Sección 6 de dicho protocolo, Conversión de productos existentes en un Bien público global, se establece el debido proceso para asegurar la calidad de esta versión de la iCAT, la cual constituye una actualización de la iCAT sobre auditoría de cumplimiento elaborada en 2012. En su carácter de bien público global de la IDI, este producto se ha desarrollado en consonancia con las exigencias estipuladas en el Protocolo para el aseguramiento de la calidad de los bienes públicos globales de la IDI.

El primer borrador de esta iCAT fue elaborado por un equipo de desarrollo de productos integrado por miembros de las EFS de diferentes regiones de la INTOSAI y el personal de la IDI. Asimismo, un grupo de expertos en auditoría de cumplimiento de la Secretaría del Subcomité de Auditoría de Cumplimiento (EFS de India), la EFS de Lituania, la EFS de Noruega, la EFS de Sudáfrica y la EFS de Maldivas, realizaron una revisión independiente del borrador de la Versión 0 de la iCAT. Luego de la revisión efectuada por los expertos en auditoría de cumplimiento, la Versión 0 fue finalizada y publicada en el sitio web de la IDI para su exposición pública durante 90 días.

Durante la etapa de exposición, la IDI informó a las partes interesadas pertinentes acerca de la disponibilidad de la Versión 0 en su sitio web, y las convocó a plantear sus comentarios, sugerencias y opiniones. Las partes interesadas involucradas en este proceso incluyen a las EFS, los facilitadores de las ISSAI y auditores participantes en la Iniciativa de implementación de las ISSAI de la IDI. Otras partes interesadas consultadas fueron la Secretaría general de la INTOSAI, las regiones de la INTOSAI, el Comité de normas profesionales de la INTOSAI, el Subcomité de auditoría de cumplimiento de la INTOSAI, el Comité de intercambio de conocimientos de la INTOSAI, especialistas y expertos de la IDI, y la comunidad de donantes.

Asimismo, la IDI encargó la traducción de la Versión 0 de la iCAT al español, el árabe y el francés, y publicó dichas versiones en el sitio web de la IDI para su exposición pública. La IDI envió la iCAT traducida a las secretarías regionales de la OLACEFS, la ARABOSAI y la CREFIAF para su difusión entre las EFS de las regiones, a la espera de comentarios.

La IDI reconoce la recepción de partes interesadas de valiosos comentarios acerca de la Versión 0 de exposición. Estos comentarios han sido debidamente incorporados y han resultado de suma utilidad para el mejoramiento de la iCAT y el desarrollo de la Versión 1. En la Versión 1 también se publica una tabla que contiene los comentarios recibidos y las medidas tomadas en relación con ellos. Como la Versión 1 de la iCAT actualmente substituye a la Versión 0, la IDI retirará la Versión 0 de dicha herramienta a partir de la fecha de publicación de la Versión 1.

**Secciones de esta Guía de la iCAT sobre AC**

Esta guía contiene siete secciones, incluida esta sección, que versan acerca de la iCAT sobre AC. En la Sección 2, se explica el modo en que una EFS puede utilizar esta herramienta en su proceso de detección de necesidades de implementación. En la Sección 3 se describe el formato y los elementos de la iCAT. En la Sección 4 se brinda orientación acerca del modo en que los equipos de la EFS pueden aplicar la herramienta. La Sección 5 contiene la herramienta iCAT sobre AC, en la que constan todas las exigencias establecidas en la ISSAI 4000. La Sección 6 contiene las explicaciones y orientación relativas a todas las exigencias contenidas en la ISSAI 4000 abordadas por la iCAT.

Recomendamos que los equipos de las EFS que apliquen esta herramienta lean las explicaciones relativas a cada exigencia específica (contenidas en la Sección 6) para comprender los conceptos subyacentes y las cuestiones a considerar al realizar la evaluación. El equipo también podría recurrir a la orientación provista para evaluar la situación en la EFS con respecto a determinadas exigencias planteadas en las ISSAI y decidir si éstas se cumplen o no en la práctica de auditoría de cumplimiento de la entidad.

En la Sección 7 se aborda la redacción del informe de la iCAT una vez completada la aplicación de la herramienta. El propósito de dicho informe es que la EFS considere las necesidades detectadas respecto a la implementación de las ISSAI, y elabore una estrategia y un plan de acción para avanzar hacia el pleno cumplimiento de las ISSAI en la práctica de auditoría de cumplimiento.

1. Utilización de la iCAT sobre AC en la detección de necesidades de implementación de las ISSAI realizada por la EFS

La implementación de las ISSAI en la EFS es a menudo un proceso más asociado con lo técnico que con lo administrativo. Este proceso comienza con la decisión estratégica de la EFS de implementar dicha normativa. Luego, será necesario que la EFS tome las medidas conducentes a implementarla en su proceso de auditoría paso por paso. La iCAT es una herramienta fundamental para su utilización por parte de la EFS en el proceso de implementación de las ISSAI. Para determinar las necesidades en materia de implementación de las ISSAI, es necesario que la entidad contraste sus prácticas de auditoría, directrices pertinentes y metodología con las ISSAI correspondientes. Para ello, lo primero que la EFS ha de hacer es ‘mapear’ su universo de fiscalización en función de las tres especialidades de auditoría: financiera, de desempeño y de cumplimiento. Para proceder con la detección de necesidades, la IDI recomienda aplicar un proceso de mapeo paso a paso, como el que se describe a continuación.

Mediante el análisis de su mandato y sus prácticas de auditoría actuales en relación con éste, la EFS puede identificar qué especialidades de auditoría está realizando. Al mismo tiempo, puede determinar las expectativas de sus partes interesadas. En esta etapa, la EFS evalúa su posición en relación con el impacto de auditoría (lo que incluye género e inclusión), la interacción con las partes interesadas y el contexto local, que son esenciales para la detección de necesidades vinculadas con una práctica de auditoría sólida y que añada valor.

En función de su mandato, las prácticas en curso, y las expectativas de sus partes interesadas, la EFS estará en condiciones de decidir si desea implementar las ISSAI de un tipo de auditoría determinado, y si dispone de los recursos necesarios para cumplir con su cometido.

**La relación entre la iCAT y la detección de necesidades de implementación de las ISSAI**

Una vez que la EFS considere que dispone de los recursos necesarios para implementar las ISSAI, deberá determinar las necesidades de implementación relativas a la metodología de auditoría aplicable a una especialidad de auditoría específica, en este caso, la auditoría de cumplimiento. Es preciso que la EFS contraste su actual metodología de auditoría de cumplimiento en la práctica, con las exigencias estipuladas en la ISSAI 4000 (la Etapa 4 del proceso de mapeo mencionado anteriormente). Para ello, puede recurrir a la aplicación de la iCAT sobre auditoría de cumplimiento.

El resultado de la utilización de la iCAT sobre AC será la determinación de la situación de la EFS en lo relativo a sus prácticas de auditoría de cumplimiento y, sobre esta base, la EFS formularía una estrategia para abordar las necesidades en cuanto a la implementación de las ISSAI sobre esta especialidad. Este enfoque puede facilitar el acercamiento de la EFS hacia el pleno cumplimiento de las ISSAI.

La herramienta iCAT sobre AC se explica en la siguiente sección.

1. Comprensión de la herramienta iCAT sobre AC

La herramienta iCAT sobre AC está concebida para ayudar al equipo de detección de necesidades a corroborar si la EFS ha implementado las exigencias estipuladas en la ISSAI 4000 y, de no ser así, cuáles son las necesidades de implementación correspondientes. Tales exigencias propias de las ISSAI abordadas mediante la iCAT concuerdan con la ISSAI 100, sobre los principios fundamentales de la auditoría del sector público, y la ISSAI 400, sobre los principios fundamentales de la auditoría de cumplimiento. La estructura de la iCAT sobre AC prevé un mapeo de la práctica de auditoría de cumplimiento de la entidad en relación con las exigencias generales relativas a esta especialidad establecidas en la ISSAI 4000, además de aquellas relacionadas con el proceso de auditoría de cumplimiento.

La Sección 5 de este documento incluye la versión completa de la herramienta iCAT sobre AC. El equipo a cargo de la detección de necesidades puede recurrir a dicha herramienta. La iCAT contiene seis columnas, como se muestra continuación.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Exigencias de la ISSAI 4000 | ¿La exigencia, se implementa en la práctica de auditoría? | Si la respuesta fuese **SÍ**: explicar el modo en que la exigencia se implementa en la práctica de auditoría de la EFS. | Si la respuesta fuese **NO:** determinar las gestiones de implementación necesarias. | Si la respuesta fuese **NO:** explicar el modo de abordar las necesidades específicas relativas a la implementación la exigencia. | Si la respuesta fuese **No pertinente:** explicar el motivo por el cual la exigencia no se considera pertinente. |
| Columna I | Columna II | Columna III | Columna IV | Columna V | Columna VI |

**Columna I. Exigencias de la ISSAI 4000**

Esta columna contiene el número de referencia de la ISSAI 4000 y el enunciado de la exigencia. En la referencia a la ISSAI se indica el número de párrafo correspondiente a la exigencia contenida en el documento de la ISSAI 4000, por ejemplo, la primera exigencia corresponde al párrafo 45 de dicha normativa.

La ISSAI 4000 contiene exigencias cuya aplicación es obligatoria, y sus explicaciones. Estas exigencias constituyen las condiciones mínimas necesarias para llevar a cabo una labor de auditoría de alta calidad y se presentan como enunciados de obligación mediante el verbo ‘deber’. El uso de este verbo indica que una oración ha de entenderse como una ‘exigencia’ toda vez que la EFS utilice las ISSAI como la normativa de auditoría de referencia (y cuando la entidad haga referencia a las ISSAI en sus informes de auditoría). Los enunciados que contienen el verbo ‘deber’ habitualmente remiten a los objetivos que un auditor debe lograr o las condiciones que éste debe considerar.

Cada exigencia enumerada en la Columna I va acompañada de una explicación. Al utilizar la iCAT, el equipo puede remitirse a la explicación de la exigencia para comprender los conceptos subyacentes a dicha exigencia y los elementos de ésta.

**Columna II ¿La exigencia, se implementa en la práctica de auditoría?**

El equipo de la iCAT tiene que corroborar si una exigencia se implementa o no en la muestra de expedientes de auditoría. En este caso, el equipo puede seleccionar una de tres opciones:

**Sí:** en función de la situación de la exigencia, según lo reflejado en los expedientes de auditoría, si el equipo concluyese que en la práctica se implementa, debe seleccionar 'Sí'. En ese caso, es necesario que el equipo explique en la Columna III el modo en que la exigencia se implementa en la práctica de auditoría de la EFS mediante evidencia y documentos de referencia.

**No:** si el equipo concluyese que la exigencia no se implementa en la práctica, debe seleccionar ‘No’. Ello significa que existe la necesidad de que la EFS realice determinadas gestiones orientadas a la aplicación esa exigencia en particular. Las necesidades específicas deberían surgir de la evaluación de la exigencia en los expedientes de auditoría, y de la documentación disponible. En la Columna IV se brinda una lista de áreas sugeridas en las que la EFS puede iniciar sus gestiones de implementación orientadas al cumplimiento de la exigencia.

**No pertinente:** es posible que algunas exigencias no sean pertinentes para una evaluación determinada; por ejemplo, aquellas relacionadas con el seguimiento de auditorías recientes. En ese caso, el equipo debería seleccionar ‘No pertinente’.

**Columna III - Si la respuesta fuese SÍ: Explicar el modo en que la exigencia se implementa en la práctica de auditoría de la EFS**

Si una exigencia específica se implementa en la práctica, no será necesario que la EFS realice gestión alguna para su implementación. Sin embargo, para considerar que una exigencia se implementa en la práctica, es necesario que el equipo a cargo de la iCAT disponga de evidencia suficiente y adecuada que indique que los respectivos auditores han seguido la metodología y cumplido con los procedimientos y directrices pertinentes relativos a tal exigencia. También es necesario que el equipo se asegure de que la práctica de auditoría de cumplimiento de la EFS satisface la exigencia. Es decir, que la exigencia debería implementarse en la muestra de auditorías seleccionadas para su evaluación, y no simplemente en una sola auditoría de cumplimiento.

**Columna IV- Si la respuesta fuese NO: Determinar las gestiones de implementación necesarias**

Si la conclusión vinculada con una exigencia específica es que resulta necesario realizar determinadas gestiones de implementación, el equipo de la iCAT deberá seleccionar aquellas áreas en las que la situación debe mejorarse. A continuación, se enumeran las áreas, y se brindan explicaciones acerca del modo de analizar y decidir las gestiones de implementación necesarias.

1. Política de la EFS

La política de la EFS se refiere a los principios o reglas de la dirección superior para orientar la toma de decisiones de la entidad y lograr los resultados descritos en la exigencia. Una política es una herramienta concebida para llevar decisiones a la práctica. Estas herramientas definen aquello que el auditor debería realizar en la práctica. Si la EFS hubiese formulado una política dirigida a dar cumplimiento a la exigencia pertinente y en ella se verificasen todas las características necesarias, la exigencia se considera cumplida. Cuando una política no existiese, o ella no presentase las características previstas por la exigencia, es necesario realizar las gestiones de implementación correspondientes. Asimismo, es posible que la política exista, pero que carezca de elementos esenciales que la hagan incompatible con las normas correspondientes.

1. Recursos humanos de la EFS

Seleccionar esta categoría si, dada la exigencia, surgiesen deficiencias vinculadas con la gestión de los recursos humanos de la EFS. Por ejemplo, tales deficiencias podrían consistir en una falta de recursos, una alta rotación del personal, o problemas en la dirección.

1. Sistemas y otros recursos de la EFS

Seleccionar esta categoría si la EFS presentase una deficiencia vinculada con sus sistemas y otros recursos (por ejemplo, financieros) que impida el cumplimiento de una exigencia en particular. Por ejemplo, si la EFS precisase de software para la automatización de auditorías que posibilite al equipo tomar muestras de poblaciones amplias y el análisis de la información generada por la entidad controlada o la EFS, o si ésta no dispusiese de una logística y recursos financieros adecuados para asistir a su equipo en la realización de auditorías de manera objetiva e independiente. Cuando la EFS no pudiese procurarse estos recursos, es necesario llevar a cabo gestiones de implementación.

1. Competencia del equipo

Seleccionar esta categoría si los integrantes del equipo de auditoría careciesen de las competencias necesarias para cumplir con la exigencia, o la EFS no hubiese capacitado a su personal en el área correspondiente. Es necesario que la EFS considere las competencias del equipo para dar cumplimiento a la exigencia. El equipo debería disponer colectivamente de las competencias requeridas para realizar la auditoría. Cuando no exista una adecuada gestión de los recursos humanos que permita asegurarse de que las auditorías sean instrumentadas por auditores competentes, es necesario llevar a cabo gestiones de implementación.

1. Gestión, supervisión y control de la calidad de la auditoría

Estos conceptos se refieren a cualquier intervención de la dirección (por ejemplo, en lo relativo a la supervisión, revisión y exámenes de control de control calidad) con miras a asegurar razonablemente que la exigencia se cumple de conformidad con la normativa pertinente y las leyes y reglamentos aplicables. Es preciso que la EFS realice gestiones de implementación ante la ausencia de responsabilidades de supervisión, revisión y examen de los controles de calidad, y/o cuando tales responsabilidades no resulten suficientes para brindar una seguridad razonable acerca de la calidad deseada de acuerdo con la exigencia estipulada.

1. Metodología de auditoría

Seleccionar esta categoría cuando el equipo a cargo de la iCAT concluya que la metodología de auditoría de la EFS no satisface la exigencia correspondiente. A resultas de ello, el equipo de auditoría no aplicó la exigencia en la auditoría en cuestión. Es necesario realizar gestiones de implementación para actualizar y revisar la metodología.

1. Implementación de la metodología de auditoría

El mecanismo de implementación guía al auditor en la aplicación de la metodología de auditoría en la práctica, e indica cómo éste puede llevar a cabo la tarea específica según lo estipulado en la norma. Tal mecanismo puede plasmarse en una plantilla, un proceso, una herramienta o un documento que satisfaga la exigencia en cuestión. El equipo verifica si se dispone de un mecanismo de implementación que permita satisfacer la exigencia correspondiente, y si dicho mecanismo contiene todas las características necesarias. Es necesario realizar gestiones de implementación cuando, existiendo un mecanismo de implementación, éste no presenta todas las características necesarias, o su implementación no es congruente; o cuando se carezca de tal mecanismo.

1. Documentación de la auditoría

Debería disponerse de documentación adecuada (ya sea en formato papel o electrónico) relativa a la exigencia de que se trate, por la que se garantice que alguien que no haya participado en la auditoría esté en condiciones de comprender las decisiones tomadas por el auditor. Idealmente, la EFS identifica aquellas áreas donde se advierten necesidades de documentación relativas a una exigencia, y se asegura de que la documentación realizada sea completa, oportuna y congruente. Cuando la documentación relativa a una exigencia fuese parcial, o no fuese completa, oportuna y congruente, o bien no exista documentación alguna, es necesario realizar gestiones de implementación.

1. Comunicación

La comunicación hace referencia al flujo de información en la EFS, que orienta a los auditores de campo y sirve de insumo a las funciones directivas. La comunicación es más que solamente un mecanismo de transmisión o entrega de mensajes. Ella debería servir para confirmar que todas las partes comprenden las cuestiones sometidas a auditoría. Debería garantizar que la información pertinente acerca de las exigencias se transmita de forma sistemática a todas las partes involucradas (personal subalterno, pares, directivos, terceros, partes interesadas) de manera congruente, y que exista en torno a ella un entendimiento común que conduzca a una interpretación uniforme. Cuando la información relativa a la exigencia en cuestión no sea completa, y no exista un entendimiento común acerca de tal exigencia, o el nivel de entendimiento no conduzca a una interpretación congruente, es necesario realizar gestiones de implementación.

1. Interacción con las partes interesadas

Para dar cumplimiento a una exigencia, el equipo de la EFS necesita contactarse, consultar y comunicarse con los diferentes grupos u organizaciones. Se define a una parte interesada (en INTOSAI-P 12/3) como un grupo, organización, miembro o sistema que pueden afectar las acciones, objetivos y políticas del gobierno o entidades del sector público, o verse afectados por tales acciones, objetivos y políticas. Es necesario que la EFS realice gestiones de implementación cuando no efectúe un seguimiento con los usuarios ni interactúe con las partes interesadas a lo largo del proceso de auditoría, ni tampoco comunique los resultados a las partes interesadas, como los medios o la sociedad civil. En algunos casos, es posible que, para la implementación de las recomendaciones de auditoría, una exigencia prevea la recepción de comentarios y sugerencias de las partes interesadas.

Otras (no incluidas en la lista): si el equipo identificase cualquier otra área que no forme parte de la lista precedente, ella puede exponerse aquí.

**Columna V- Si la respuesta fuese NO: Explicar el modo de abordar las necesidades de implementación específicas vinculadas con la exigencia**

Una vez que el equipo haya determinado las áreas específicas para la realización de las gestiones de implementación en la Columna IV, es necesario que amplíe acerca del modo de abordar dichas áreas. En la Columna V, el equipo podría sugerir lo que la EFS podría hacer respecto a las áreas identificadas, para garantizar el cumplimiento de las exigencias estipuladas en las ISSAI en auditorías futuras. Es necesario que el equipo señale las razones del incumplimiento de la exigencia. Como se mencionase, la determinación de la causa real del incumplimiento demandaría un análisis detallado de la información recabada. Si fuese necesario, el equipo debería realizar una labor adicional para identificar todas las causas de incumplimiento relevantes.

Esta columna, junto con Columna III, puede constituir el sustento para las recomendaciones del informe de la iCAT. El equipo puede recomendar, por ejemplo, a partir de la situación hallada y sus causas, según sea el caso, actualizar la política o revisar partes específicas de la metodología, actualizar la plantilla, agregar material a la capacitación de los auditores, asignar recursos humanos adecuados, o fortalecer la función de control de calidad.

**Columna VI - Si la respuesta fuese No pertinente: Explicar el motivo por el cual la exigencia no se considera pertinente.**

Cuando el equipo determine que un requisito específico no resulta aplicable o no es pertinente para la auditoría de cumplimiento que se está evaluando, deberá documentar los motivos correspondientes en esta columna. Por ejemplo, las EFS con poderes jurisdiccionales tienen la facultad de emitir juicios y tomar decisiones relativas a funcionarios públicos responsables en lo concerniente al incumplimiento de determinadas cuentas. **Existen exigencias propias de las ISSAI (por ejemplo, la ISSAI/170) que son solamente aplicables para las EFS con poderes jurisdiccionales.** Asimismo, las exigencias para las auditorías de cumplimiento con encargo de atestiguamiento no son aplicables cuando se trata de un encargo de información directa (por ejemplo, la ISSAI 4000/218). Es esencial documentar los fundamentos de la selección de esta opción. Esto puede reducir el riesgo de que el equipo pase por alto exigencias pertinentes.

1. Cómo utilizar la herramienta iCAT sobre AC

Esta sección orienta el proceso de utilización de la herramienta iCAT. En ella se explican las condiciones del equipo idóneo para aplicar la iCAT, los pasos para implementarla, y las consideraciones para completar su uso de una manera eficaz.

**¿Quiénes pueden utilizar la herramienta iCAT sobre AC?**

Es una buena práctica que sea un equipo, en lugar de una persona individual, el que utilice la iCAT. Recomendamos que la EFS arme un equipo compuesto por auditores de cumplimiento que, en su conjunto, dispongan de las competencias que las ISSAI requieren. Es necesario que el equipo posea conocimientos sobre diseño de investigación, técnicas de investigación, capacidad analítica, habilidades de redacción y comunicación, creatividad, marco de cumplimiento del sector público, y las leyes y reglamentos aplicables.

Es beneficioso para la EFS que algunos integrantes del equipo posean experiencia en materia de gestión, de modo tal de contar con una buena visión de conjunto en términos organizacionales y poder influir en posteriores actividades de implementación. Además de aquellos miembros que tengan una comprensión adecuada de las cuestiones vinculadas con la EFS, también recomendamos que el equipo esté conformado por otros miembros avezados en la práctica de auditoría correspondiente, tal como se la define en las ISSAI y se la aplica en la EFS.

**Apoyo desde dirección superior**

La instrumentación de la iCAT depende íntegramente del compromiso de la dirección superior de la EFS y su presencia es imperativa en el proceso de implementación de las ISSAI. La dirección de la EFS podría realizar un seguimiento proactivo del estado del proceso de evaluación y abordar las necesidades o desafíos del equipo de la iCAT. La dirección de la EFS también puede asegurarse de que el equipo a cargo de dicha herramienta disponga de los recursos necesarios para aplicarla con éxito. Asimismo, debería considerar el informe de la iCAT y tomar las medidas necesarias para implementar las recomendaciones.

**Cómo utilizar la herramienta iCAT sobre AC**

La utilización de la herramienta iCAT sobre AC supone una instancia de planificación, la recopilación de datos para completar la tabla correspondiente y la redacción de un informe basado en los hallazgos.

**Planificación de la iCAT sobre AC**

Al igual que cualquier otro proyecto, la aplicación de iCAT sobre AC supone la utilización de recursos humanos, financieros, logísticos y tiempo. Una buena práctica es que el equipo de la iCAT elabore un plan de acción en el que se detallen los hitos, las necesidades de recursos, y los riesgos vinculados con cada hito. También es necesario que el equipo reconozca y gestione los riesgos que surjan durante el proceso. Asimismo, el equipo ha de seleccionar la muestra de auditorías que se utilizarán para la aplicación de la herramienta. La EFS también debería asegurarse de disponer de los instrumentos adecuados para controlar la calidad en las diferentes etapas del proceso de aplicación de la iCAT, y así lograr el resultado deseado.

Selección de la muestra de auditorías para examinar la práctica de auditoría

Para detectar las necesidades vinculadas con la implementación de las ISSAI, es necesario que el equipo de la iCAT seleccione muestras de auditorías de su universo de auditorías de cumplimiento. El equipo de la iCAT puede seleccionar los encargos de auditoría más recientes para asegurarse de que las evaluaciones realizadas reflejen la práctica de auditoría actual. La muestra de encargos de auditoría seleccionada debería ser representativa la práctica de auditoría de cumplimiento de la entidad en su conjunto, y abarcar las diferentes divisiones funcionales, departamentos y áreas geográficas de la entidad. En otros términos, la muestra seleccionada debería ser típica. El equipo de la iCAT puede estratificar las muestras según dicho criterio (es decir, por divisiones funcionales o departamentos) y realizar la evaluación por separado para extraer una conclusión uniforme y coherente respecto a las necesidades de implementación.

Definición de los procedimientos

El equipo de la iCAT puede aplicar la herramienta (Sección 5) a cada una de las auditorías de cumplimiento de la muestra para identificar las necesidades vinculadas con la implementación de las ISSAI.

Para estar en condiciones de aplicar la herramienta, es posible que el equipo tenga que recurrir a diferentes tipos de procedimientos de recopilación de datos. La definición de los procedimientos utilizados para la recopilación de datos se realiza durante la etapa de planificación del proceso de la iCAT.

**Recopilación de datos para la aplicación de la iCAT sobre AC**

Al recabar los datos necesarios para poner en práctica la iCAT, recomendamos que el equipo utilice una variedad de técnicas de recopilación, entre ellas, *focus groups*, entrevistas, revisión documental, encuestas y observación. La técnica seleccionada debe ser idónea para la recopilación de información válida y pertinente a los efectos de la detección de necesidades de implementación de las ISSAI. Por ejemplo, si el equipo desease constatar el grado de implementación de una política, es posible que no resulte suficiente con realizar entrevistas; también tendría que examinar la documentación que corrobora dicha implementación. Asimismo, es importante recabar información acerca de las causas o los motivos de las medidas conducentes a la implementación de las ISSAI aplicadas por la EFS, a la ausencia de ellas.

Al aplicar la iCAT, el equipo puede recurrir a una o más de las siguientes técnicas de recopilación de datos:

* Observación de los procedimientos y procesos, actividades y tareas de auditoría.
* Examen documental (legajos de documentos de trabajo, manuales de auditoría, legislación pertinente).
* Entrevistas con el personal de la EFS a diferentes niveles.
* *Focus groups*.

También recomendamos recurrir a los aportes de partes interesadas externas, por ejemplo, entidades auditadas, legisladores, representantes de la sociedad civil y organizaciones sin fines de lucro, según corresponda.

Enfoque participativo

Para poner en práctica la iCAT, recomendamos llevar adelante un proceso consultivo. Es necesario que el equipo a cargo de la herramienta consulte transversalmente con diversos integrantes del personal de la EFS, a diversos niveles (equipo de auditoría, otros auditores, supervisores, directivos, dirección superior). Asimismo, recomendamos que el equipo tenga en consideración los puntos de vista de las partes interesadas externas y sus necesidades. Ello ayudará al equipo de la iCAT a comprender la práctica de auditoría de cumplimiento y el valor añadido por esta especialidad. El involucramiento de las partes interesadas abarca desde el aporte de información u opiniones, hasta la plena participación en la toma de decisiones sobre necesidades y prioridades. Aunque el equipo de la iCAT sea pequeño, el hecho de dar participación a más personas derivará en un mayor sentido de pertenencia y un aumento de la solidez y eficacia en el proceso de aplicación de la herramienta. Si la dirección de la EFS puede afianzar el sentido de pertenencia del proceso en la etapa de la aplicación de la iCAT, los pasos posteriores, consistentes en el desarrollo y la puesta en práctica de la estrategia para la implementación de las ISSAI, gozarán de una mayor aceptación dentro de la entidad.

Documentación

Es necesario que el equipo de la iCAT documente sistemáticamente todo el material de trabajo y la evidencia generada al implementar esta herramienta. Una documentación adecuada (por ejemplo, de las herramientas utilizadas para recabar información), además de ayudar al equipo a redactar el informe de la iCAT, es necesaria para ilustrar ante la dirección de la EFS las conclusiones extraídas a partir de su aplicación. Además, esa documentación serviría como modelo de referencia para que futuros equipos de la iCAT realicen ejercicios similares.

**Redacción del informe de la iCAT para AC**

El proceso no finaliza cuando el equipo a cargo de la iCAT completa el examen mediante la herramienta. Ésta brindará información que ha de analizarse para extraer una conclusión acerca de las prácticas de auditoría de la EFS. Tal conclusión formará parte del producto final de la aplicación de la iCAT, es decir, el informe resultante de dicha aplicación.

Este documento deberá contener un resumen del proceso de aplicación de la iCAT y una reseña de las actuales prácticas de auditoría de la EFS en relación con la ISSAI 4000. También deberán señalarse en él aquellas áreas en las que es necesario realizar gestiones tendientes a lograr que la metodología aplicada por la EFS en materia de auditoría de cumplimiento sea plenamente compatible con las ISSAI.

Asimismo, el informe deberá contener conclusiones acerca de las necesidades de implementación de las ISSAI en las diferentes etapas de la auditoría de cumplimiento, además de recomendaciones sustentadas en un análisis causal.

Recomendamos que el equipo de la iCAT comience a redactar el informe y decida su estructura durante la aplicación de la herramienta. También recomendamos acordar la estructura del informe de la iCAT durante la etapa de planificación. La Sección 7 contiene más información acerca un formato sugerido para dicho informe, y un conjunto de principios orientativos para su redacción.

1. Herramienta iCAT sobre AC
2. Exigencias generales de la auditoría de cumplimiento

| N° | Exigencias de la ISSAI 4000  (Considerar las explicaciones y orientación provistas en la Sección 6 para cada exigencia) | ¿La exigencia, se implementa en la práctica de auditoría? (Seleccionar de la lista desplegable.) | Si la respuesta fuese **SÍ:**  explicar el modo en que la EFS implementa la exigencia en su práctica de auditoría (con evidencia de respaldo y documentos de referencia). | Si la respuesta fuese NO:determinar las gestiones de implementación necesarias. (Seleccionar de la lista desplegable.) | Si la respuesta fuese **NO:**  explicar el modo de abordar las necesidades específicas relativas a la implementación la exigencia. | Si la respuesta fuese **No pertinente:**  explicar el motivo por el cual la exigencia no se considera pertinente. |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | ISSAI 4000/45  El auditor debe cumplir con los procedimientos pertinentes relativos a la objetividad y la ética, que a su vez deben responder a las ISSAI correspondientes en materia de objetividad y ética. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 2 | ISSAI 4000/48  El auditor debe velar por mantener la objetividad para que los hallazgos y las conclusiones sean imparciales y considerados como tales por terceros. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 3 | ISSAI 4000/52  El auditor debe aplicar los procedimientos necesarios para reducir a un mínimo aceptable el riesgo de formular conclusiones incorrectas. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 4 | ISSAI 4000/58  El auditor debe analizar el riesgo de fraude a lo largo del proceso de auditoría y documentar el resultado de la evaluación. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 5 | ISSAI 4000/64  Cuando la EFS posee la facultad de seleccionar la cobertura de las auditorías de cumplimiento, debe identificar los ámbitos significativos para el usuario o los usuarios previstos. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 6 | ISSAI 4000/71  El auditor debe aplicar su juicio profesional a lo largo del proceso de auditoría. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 7 | ISSAI 4000/74  Se debe solicitar asesoramiento profesional para ayudar a la aplicación del juicio profesional al tratar cuestiones complejas o controvertidas. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 8 | ISSAI 4000/77  El auditor debe ejercer un escepticismo profesional y mantener una mentalidad abierta y objetiva. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 9 | ISSAI 4000/80  La EFS debe asumir la responsabilidad por la calidad general de la auditoría para garantizar que ésta se lleve a cabo de conformidad con las normas profesionales y las leyes y reglamentos pertinentes, y que los informes sean apropiados en función de las circunstancias. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 10 | ISSAI 4000/85  La EFS debe garantizar que el equipo de auditoría cuenta colectivamente con las competencias profesionales necesarias para realizar la auditoría. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 11 | ISSAI 4000/89  El auditor debe preparar la documentación de la auditoría con el suficiente detalle para proporcionar una comprensión clara del trabajo realizado, de la evidencia obtenida y de las conclusiones alcanzadas. El auditor debe preparar la documentación de auditoría de manera oportuna, mantenerla actualizada a lo largo del proceso y completar la documentación relativa a la evidencia en la que se fundamentan los hallazgos antes de la emisión del informe de auditoría. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 12 | ISSAI 4000/96  El auditor debe comunicarse de manera eficaz con la entidad auditada y los encargados de la gobernanza a lo largo del proceso de auditoría. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 13 | ISSAI 4000/99  Los actos significativos de incumplimiento deben ser comunicados al nivel apropiado de la administración y, si procede, a los responsables de la gobernanza. Asimismo, deben comunicarse otras cuestiones relevantes que surjan durante la auditoría y que sean directamente pertinentes para la entidad. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |

1. Exigencias relativas al proceso de planificación de la auditoría de cumplimiento

| N° | Exigencias de la ISSAI 4000  (Considerar las explicaciones y la orientación provistas en la Sección 6 para cada exigencia.) | ¿La exigencia, se implementa en la práctica de auditoría? (Seleccionar de la lista desplegable.) | Si la respuesta fuese **SÍ:**  explicar el modo en que la EFS implementa la exigencia en su práctica de auditoría (con evidencia de respaldo y documentos de referencia). | Si la respuesta fuese NO:determinar las gestiones de implementación necesarias. (Seleccionar de la lista desplegable.) | Si la respuesta fuese **NO:**  explicar el modo de abordar las necesidades específicas relativas a la implementación la exigencia. | Si la respuesta fuese **No pertinente:**  explicar el motivo por el cual la exigencia no se considera pertinente. |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 14 | ISSAI 4000/101  El auditor debe identificar explícitamente al usuario o los usuarios previstos y a la parte responsable y examinar las implicaciones de sus funciones a fin de llevar a cabo la auditoría y establecer la comunicación según corresponda. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 15 | ISSAI 4000/107  Si la EFS tiene la facultad de elegir la cobertura de las auditorías de cumplimiento, el auditor debe definir la materia controlada que se va a medir o evaluar en relación con los criterios. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 16 | ISSAI 4000/110  Si la EFS tiene la facultad de elegir la cobertura de las auditorías de cumplimiento, el auditor debe identificar los criterios de auditoría pertinentes antes de llevar a cabo el trabajo, a fin de contar con una base para formular una conclusión o un dictamen sobre la materia controlada. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 17 | ISSAI 4000/121  En función del mandato de la EFS, las características de la materia controlada y las necesidades del usuario o los usuarios previstos, el auditor debe decidir si la auditoría ofrecerá una seguridad razonable o limitada. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 18 | ISSAI 4000/125  El auditor debe determinar la materialidad a fin de establecer una base para el diseño de la auditoría y revaluarla a lo largo del proceso. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 19 | ISSAI 4000/131  El auditor debe tener un conocimiento claro de la entidad auditada y de su entorno, incluido el sistema de control interno, a fin planificar y llevar a cabo la auditoría de manera eficaz. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 20 | ISSAI 4000/137  El auditor debe elaborar y preparar la documentación sobre una estrategia y un plan de auditoría que describan conjuntamente el modo en que se efectuará el encargo para emitir informes que sean apropiados en función de las circunstancias, los recursos necesarios para ello y la organización temporal del trabajo de auditoría. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |

1. Exigencias relativas a la aplicación de procedimientos de auditoría para la obtención de evidencia de auditoría.

| N° | Exigencias de la ISSAI 4000  (Considerar las explicaciones y la orientación provistas en la Sección 6 para cada exigencia.) | ¿La exigencia, se implementa en la práctica de auditoría? (Seleccionar de la lista desplegable.) | Si la respuesta fuese **SÍ:**  explicar el modo en que la EFS implementa la exigencia en su práctica de auditoría (con evidencia de respaldo y documentos de referencia). | Si la respuesta fuese NO:determinar las gestiones de implementación necesarias. (Seleccionar de la lista desplegable.) | Si la respuesta fuese **NO:**  explicar el modo de abordar las necesidades específicas relativas a la implementación la exigencia. | Si la respuesta fuese **No pertinente:**  explicar el motivo por el cual la exigencia no se considera pertinente. |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 21 | ISSAI 4000/144  El auditor debe planear y llevar a cabo los procedimientos necesarios para obtener una evidencia de auditoría suficiente y apropiada que le permita elaborar una conclusión con el nivel de seguridad determinado. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 22 | ISSAI 4000/153  El auditor de una EFS con poderes jurisdiccionales debe aplicar los procedimientos necesarios para obtener una evidencia de auditoría suficiente y apropiada con respecto a la actuación del funcionario público al que se pueda considerar responsable de actos de incumplimiento o ilícitos. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 23 | ISSAI 4000/158  El auditor debe seleccionar una combinación de técnicas de auditoría que le permita formular una conclusión con el nivel de seguridad determinado. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 24 | ISSAI 4000/170  En las EFS con poderes jurisdiccionales, la indagación debe llevarse a cabo por escrito cuando así lo exija la legislación nacional. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 25 | ISSAI 4000/172  El auditor debe usar el muestreo de auditoría, según corresponda, para proporcionar una cantidad suficiente de elementos que permitan formular conclusiones sobre la población de la que se ha extraído la muestra. Al diseñar la muestra de auditoría, el auditor debe tener en cuenta el propósito del procedimiento de auditoría y las características de la población de la que se extrae la muestra. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |

1. Exigencias relativas a la evaluación de evidencia de auditoría y la formulación de conclusiones

| N° | Exigencias de la ISSAI 4000  (Considerar las explicaciones y la orientación provistas en la Sección 6 para cada exigencia.) | ¿La exigencia, se implementa en la práctica de auditoría? (Seleccionar de la lista desplegable.) | Si la respuesta fuese **SÍ:**  explicar el modo en que la EFS implementa la exigencia en su práctica de auditoría (con evidencia de respaldo y documentos de referencia). | Si la respuesta fuese NO:determinar las gestiones de implementación necesarias. (Seleccionar de la lista desplegable.) | Si la respuesta fuese **NO:**  explicar el modo de abordar las necesidades específicas relativas a la implementación la exigencia. | Si la respuesta fuese **No pertinente:**  explicar el motivo por el cual la exigencia no se considera pertinente. |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 26 | ISSAI 4000/179  El auditor debe comparar la evidencia de auditoría obtenida con los criterios fijados a fin de establecer los hallazgos para las conclusiones de auditoría. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 27 | ISSAI 4000/184  A partir de los hallazgos de auditoría y la materialidad, el auditor debe extraer una conclusión sobre si la materia controlada cumple, en todos sus aspectos significativos, con los criterios aplicables. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 28 | ISSAI 4000/188  El auditor debe comunicar el nivel de seguridad proporcionado de manera transparente. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |

1. Exigencias relativas a la elaboración de informes

| N° | Exigencias de la ISSAI 4000  (Considerar las explicaciones y la orientación provistas en la Sección 6 para cada exigencia.) | ¿La exigencia, se implementa en la práctica de auditoría? (Seleccionar de la lista desplegable.) | Si la respuesta fuese **SÍ:**  explicar el modo en que la EFS implementa la exigencia en su práctica de auditoría (con evidencia de respaldo y documentos de referencia). | Si la respuesta fuese NO:determinar las gestiones de implementación necesarias. (Seleccionar de la lista desplegable.) | Si la respuesta fuese **NO:**  explicar el modo de abordar las necesidades específicas relativas a la implementación la exigencia. | Si la respuesta fuese **No pertinente:**  explicar el motivo por el cual la exigencia no se considera pertinente. |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 29 | ISSAI 4000/191  El auditor debe comunicar la conclusión mediante un informe de auditoría. La conclusión puede expresarse como un dictamen, una conclusión, o respuestas a preguntas o recomendaciones de auditoría específicas. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 30 | ISSAI 4000/202  El auditor debe preparar un informe de auditoría basado en los principios de integridad, objetividad, oportunidad, precisión y contradicción. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 31 | ISSAI 4000/210  El informe de auditoría debe incluir los siguientes elementos (aunque no necesariamente en este orden):   1. Título. 2. Identificación de las normas de auditoría 3. Resumen ejecutivo (cuando corresponda). 4. Descripción de la materia controlada y el alcance (amplitud y límites de la auditoría). 5. Criterios de auditoría. 6. Explicación y razonamiento de los métodos usados. 7. Hallazgos 8. Conclusión o conclusiones basadas en respuestas a preguntas de auditoría específicas o un dictamen. 9. Respuestas de la entidad auditada (cuando corresponda). 10. Recomendaciones (cuando corresponda). | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 32 | ISSAI 4000/218  El informe de auditoría debe incluir los siguientes elementos (aunque no necesariamente en este orden):   1. Título. 2. Destinatario. 3. Descripción de la información acerca de la materia controlada y, cuando corresponda, de la materia controlada subyacente. 4. Amplitud y límites de la auditoría, incluido el período abarcado por esta. 5. Responsabilidades de la parte responsable y del auditor. 6. Criterios de auditoría. 7. Identificación de las normas de auditoría y el nivel de seguridad. 8. Resumen del trabajo efectuado y los métodos empleados. 9. Dictamen o conclusión 10. Respuestas de la entidad auditada (cuando corresponda). 11. Fecha del informe. 12. Firma. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 33 | ISSAI 4000/221  En el caso de las EFS con poderes jurisdiccionales, el auditor debe tener en cuenta la función de la fiscalía o los responsables de las cuestiones relacionadas con la emisión de juicios en el seno de la EFS y, según corresponda, debe incluir los siguientes elementos tanto en los encargos de información directa como de atestiguamiento:   1. Identificación de las partes responsables y la entidad auditada. 2. Persona o personas responsables implicadas y sus responsabilidades. 3. Identificación de las normas de auditoría aplicadas al trabajo efectuado. 4. Responsabilidades del auditor. 5. Resumen del trabajo efectuado. 6. Operaciones, procedimientos, etc., afectados por los actos de incumplimiento y/o los posibles actos ilícitos. Según corresponda, deberá incluirse:    * Una descripción del hallazgo y su causa    * Una descripción de la norma infringida (criterios de auditoría).    * Consecuencias de los actos de incumplimiento y/o los posibles actos ilícitos. 7. Personas responsables y sus explicaciones acerca de sus actos de incumplimiento y/o posibles actos ilícitos, cuando corresponda. 8. Juicio profesional del auditor mediante el que se determine si existe una responsabilidad personal con respecto a los actos de incumplimiento; 9. Valor de la pérdida/el uso indebido/el despilfarro producido e importe pagadero en virtud de la responsabilidad personal. 10. Toda medida adoptada por las personas responsables durante la auditoría para reparar la pérdida/el uso indebido/el despilfarro producido. 11. Argumentos de la administración en relación con los actos de incumplimiento o ilícitos. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |
| 34 | ISSAI 4000/225  Al llevar a cabo una auditoría de cumplimiento, si el auditor descubre actos de incumplimiento que puedan indicar la comisión de actos ilícitos o un fraude, debe actuar con la debida diligencia profesional y prudencia, y comunicar dichos actos al órgano responsable. Asimismo, el auditor debe actuar con la debida diligencia para no interferir en futuras actuaciones o pesquisas judiciales. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |

1. Exigencias relativas al seguimiento

| N° | Exigencias de la ISSAI 4000  (Considerar las explicaciones y la orientación provistas en la Sección 6 para cada exigencia.) | ¿La exigencia, se implementa en la práctica de auditoría? (Seleccionar de la lista desplegable.) | Si la respuesta fuese **SÍ:**  explicar el modo en que la EFS implementa la exigencia en su práctica de auditoría (con evidencia de respaldo y documentos de referencia). | Si la respuesta fuese NO:determinar las gestiones de implementación necesarias. (Seleccionar de la lista desplegable.) | Si la respuesta fuese **NO:**  explicar el modo de abordar las necesidades específicas relativas a la implementación la exigencia. | Si la respuesta fuese **No pertinente:**  explicar el motivo por el cual la exigencia no se considera pertinente. |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 35 | ISSAI 4000/232  El auditor debe decidir, cuando corresponda, el seguimiento que hará de los dictámenes, las conclusiones o las recomendaciones incluidos en el informe de auditoría en relación con los actos de incumplimiento. | Seleccionar un elemento. |  | Seleccionar un elemento. |  |  |

1. Guía para la aplicación de la iCAT sobre AC - Explicación de las exigencias establecidas en la ISSAI 4000 para la aplicación de la iCAT
   * 1. Exigencias generales de la auditoría de cumplimiento

| N° | Exigencias de la ISSAI 4000 | Explicación | Orientación |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | ISSAI 4000/45  El auditor debe cumplir con los procedimientos pertinentes relativos a la objetividad y la ética, que a su vez deben responder a las ISSAI correspondientes en materia de objetividad y ética. | El auditor debe demostrar un comportamiento profesional y valores éticos, como la integridad y objetividad, poseer la competencia profesional necesaria, y desempeñarse con la debida diligencia, confidencialidad y transparencia. El auditor también debe mantener una independencia aparente y real, y guardar confidencialidad respecto a las cuestiones auditadas. | * Verificar si la EFS posee un código de ética. Si lo posee, constatar de qué modo la entidad implementa mecanismos para asegurarse de que el personal cumpla con las exigencias en materia de ética. * Examinar si la gerencia de recursos humanos de la EFS considera las exigencias éticas y la conducta profesional en la operación de la entidad. |
| 2 | ISSAI 4000/48  El auditor debe velar por mantener la objetividad para que los hallazgos y las conclusiones sean imparciales y considerados como tales por terceros. | El auditor demuestra objetividad al seleccionar sus objetivos de auditoría e identificar los criterios correspondientes. Es necesario que el auditor se ocupe de garantizar que la comunicación con las partes interesadas no ponga en riesgo la objetividad de la EFS.  La materia controlada y los criterios de auditoría pueden encontrarse ya definidos por la legislación nacional y/o la competencia de la entidad auditada. En tales casos, la EFS no siempre estará en condiciones de influir en el alcance de la labor de auditoría, pero esta restricción no afecta la objetividad del auditor.  El auditor debe evitar cualquier influencia indebida y mantener la objetividad para que su trabajo y sus informes sean considerados imparciales por terceros razonables e informados. | * Verificar si la metodología de auditoría de la EFS abarca las cuestiones relativas a la objetividad y los criterios. * Verificar si en los mecanismos de implementación de la metodología se describen los sistemas, procesos, herramientas de orientación y plantillas que ayudan a los auditores a mantener la objetividad y seguir las directrices correspondientes. * Examinar los mecanismos de los que la EFS dispone actualmente para comunicarse con sus partes interesadas. |
| 3 | ISSAI 4000/52  El auditor debe aplicar los procedimientos necesarios para reducir a un mínimo aceptable el riesgo de formular conclusiones incorrectas. | La auditoría es un proceso en el que el auditor aplica procedimientos para reducir o gestionar el riesgo de formular conclusiones incorrectas, reconociendo que en todas las auditorías existen limitaciones inherentes. En lo relativo a la auditoría, la reducción de riesgos incluye anticipar los riesgos posibles o conocidos del trabajo previsto y sus consecuencias, desarrollar procedimientos para abordar estos riesgos durante la auditoría y documentar qué riesgos serán abordados y de qué manera.  Es necesario que el auditor evalúe:  a) si el alcance de la labor realizada es suficiente, y  b) si las evidencias de auditoría son suficientes y apropiadas.  El riesgo de auditoría en las auditorías de cumplimiento comprende tanto encargos de atestiguamiento como de elaboración de informes directos. El auditor debe considerar las tres dimensiones propias del riesgo de auditoría: el riesgo inherente, el riesgo de control, y el riesgo de detección.  En el caso de las EFS con poderes jurisdiccionales, el examen del riesgo de auditoría puede incluir:  a) Identificar a los responsables de los actos de incumplimiento.  b) Identificar el plazo durante el que es posible responsabilizar a los funcionarios públicos.  c) Determinar si estos actos han provocado la pérdida o el despilfarro de fondos públicos. | * Verificar si en la metodología de auditoría de la entidad se prevé la necesidad de que el auditor considere los tres elementos del riesgo de auditoría. * Verificar si en los mecanismos de implementación de la metodología se describen los sistemas, procesos, herramientas de orientación y plantillas que ayudan a los auditores a aplicar el modelo de riesgo de auditoría. * Examinar la documentación (en formato electrónico y/o papel) en la muestra seleccionada de expedientes de auditoría, y verificar si el auditor ha realizado una evaluación de riesgos de acuerdo con la exigencia correspondiente, y la labor de auditoría es suficiente y se basa en evidencia adecuada. |
| 4 | ISSAI 4000/58  El auditor debe analizar el riesgo de fraude a lo largo del proceso de auditoría y documentar el resultado de la evaluación. | El auditor debe identificar y evaluar el riesgo de fraude, y recopilar evidencia suficiente y adecuada relacionada con el riesgo de fraude identificado mediante el diseño y la aplicación de procedimientos de auditoría idóneos.  El riesgo de fraude y la evaluación de la materialidad con relación al fraude se consideran en el contexto del alcance más amplio, y como parte de los factores de riesgo tenidos en cuenta durante la auditoría de cumplimiento.  El auditor es responsable de mantener el escepticismo profesional a lo largo de la auditoría y ser consciente de que los procedimientos de auditoría que son eficaces para detectar errores pueden no serlo para detectar el fraude. Cuando se sospeche la comisión de fraude, el auditor debe asegurarse de tomar las medidas necesarias para responder adecuadamente en función del mandato de las EFS y las circunstancias del caso. | * Verificar si la metodología de auditoría de la EFS prevé disposiciones relativas a la identificación y evaluación de los riesgos de fraude y el proceso de recopilación de evidencia relacionado con los riesgos identificados. * Evaluar si en los mecanismos de implementación de la metodología se describen los procesos, sistemas, herramientas y plantillas para que los auditores identifiquen y evalúen el riesgo de fraude y realicen procedimientos destinados a la recopilación de evidencia relacionada. * Examinar en la muestra de expedientes de auditoría seleccionada la documentación correspondiente (en formato electrónico y/o papel) y verificar si el auditor ha identificado los riesgos de fraude y desarrollados procedimientos de auditoría idóneos en función de los riesgos identificados. * Evaluar si la EFS dispone de mecanismos para ayudar a los auditores a tomar medidas idóneas, que sean compatibles con el mandato de sus EFS, al sospechar acerca de la comisión de fraude durante su labor. * Examinar la documentación contenida en los expedientes de auditoría seleccionados para observar de qué modo los auditores han respondido ante aquellas situaciones en las que sospecharon acerca de la comisión de fraude durante su labor. |
| 5 | ISSAI 4000/64  Cuando la EFS posee la facultad de seleccionar la cobertura de las auditorías de cumplimiento, debe identificar los ámbitos significativos para el usuario o los usuarios previstos. | Para aquellas EFS que, dado su mandato, deben cumplir con exigencias obligatorias para las auditorias de cumplimiento, esta exigencia carece de relevancia.  Cuando la EFS tenga la facultad de decidir la cobertura de las auditorías de cumplimiento, llevará a cabo los procedimientos necesarios para identificar los ámbitos significativos y/o aquellos en los que exista un riesgo potencial de incumplimiento.  Al realizar estos procedimientos, el auditor podrá tener en cuenta los intereses o las expectativas del público, las repercusiones en los ciudadanos, los proyectos con un substancial nivel de financiación pública, la importancia de determinadas disposiciones legales, los principios de la buena gobernanza, las posibles infracciones a las leyes aplicables y otros reglamentos que rijan la actividad de la entidad pública, o la deuda pública, el déficit público y las obligaciones externas.  Al instrumentar estos procedimientos, el auditor puede examinar las propuestas de presupuesto, las publicaciones, los informes de evaluaciones, etc. La participación en conferencias y foros de debate también puede proporcionar al auditor información valiosa en la que se base la selección de materias controladas y así reducir el riesgo de fiscalizar ámbitos con un bajo nivel de riesgo.  A menudo, el auditor puede encontrarse con situaciones de incumplimiento en otros tipos de tareas de auditoría llevadas a cabo en la EFS. Es necesario que la EFS disponga de un mecanismo para informar tales situaciones de incumplimiento en relación con su proceso de evaluación de riesgos para el siguiente año. | * Verificar si la EFS dispone de políticas y procedimientos que permitan identificar los ámbitos relevantes a los efectos de determinar la cobertura de las auditorías de cumplimiento. * Verificar qué mecanismos internos posee la EFS para considerar las cuestiones identificadas a los efectos de la cobertura y las situaciones de incumplimiento identificadas en otras auditorías. * Evaluar si la EFS dispone de mecanismos para asistir a los auditores en la interacción con las partes interesadas en diferentes foros. |
| 6 | ISSAI 4000/71  El auditor debe aplicar su juicio profesional a lo largo del proceso de auditoría. | La aplicación del juicio profesional es esencial durante todo el proceso de auditoría. Esto supone que los auditores apliquen sus conocimientos, habilidades, capacitación y experiencia colectivos al tomar decisiones en las diferentes etapas de la auditoría. Ello les permite observar diferentes contextos o situaciones desde diversos ángulos o perspectivas.  El auditor también debe aplicar su juicio profesional al decidir el nivel de seguridad. El juicio profesional se aplica al evaluar riesgo y la materialidad, y al definir la materia controlada, el alcance y los criterios de auditoría correspondientes. Asimismo, el juicio profesional debe aplicarse al considerar los procedimientos necesarios para recopilar evidencia de auditoría suficiente y adecuada y su evaluación. La aplicación del ejercicio profesional es de fundamental importancia al analizar la evidencia de auditoría y formular conclusiones basadas en los hallazgos. | * Verificar si la metodología de auditoría de la EFS contiene una disposición que requiera la aplicación del juicio profesional. * Evaluar si en los mecanismos de implementación de la metodología se describen los procesos, sistemas, herramientas y plantillas para la aplicación y documentación del juicio profesional por parte del auditor. * Examinar la documentación (en formato electrónico y/o papel) contenida en la muestra de expedientes de auditoría seleccionada y verificar si el auditor ha aplicado el juicio profesional en las diferentes etapas de la auditoría. |
| 7 | ISSAI 4000/74  Se debe solicitar asesoramiento profesional si no existen en el equipo de auditoría conocimientos especializados para tratar una cuestión compleja o controvertida. | En áreas especializadas o al abordar cuestiones de auditoría complejas, puede recurrirse a expertos externos para complementar los conocimientos, la competencia y la experiencia de los que el equipo de auditoría carezca. Las cuestiones de que se trate pueden relacionarse con competencias específicas de una actividad, o de carácter jurisdiccional o metodológico. Es importante clarificar las cuestiones controvertidas en el seno del equipo de auditoría, así como también entre éste y cualquier tercero que participe en ella. La evaluación de la competencia, las capacidades y la objetividad de un experto incluye determinar si su labor se relaciona con el desempeño técnico u otros requisitos de índole profesional o propios del sector. | * Verificar si la EFS dispone de una política para la contratación de expertos externos o internos para obtener asesoramiento. (En el caso de que tal política no exista, no se requiere evaluación adicional alguna). * Cuando la EFS disponga de dicha política, evaluar los sistemas, procesos, herramientas de orientación y plantillas, entre otros recursos, disponibles para garantizar que los expertos externos o internos tengan las competencias y capacidades necesarias para realizar la labor para la que se los contratará. * Examinar la documentación (en formato electrónico y/o papel) contenida en la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, verificar si el empleo de expertos externos o internos se encuentra documentada, y evaluar si los expertos cumplen con la exigencia de esta norma. |
| 8 | ISSAI 4000/77  El auditor debe ejercer un escepticismo profesional y mantener una mentalidad abierta y objetiva. | El escepticismo profesional es una actitud que implica mantener una mentalidad abierta e inquisitiva, guardando distancia profesional y estando alerta a situaciones que puedan indicar incumplimientos originados en error o fraude. El escepticismo profesional es importante al evaluar aquella evidencia de auditoría que contradiga otra evidencia ya obtenida, así como también aquella información que ponga en duda la fiabilidad de la evidencia de auditoría, como la recabada de documentos y respuestas a consultas.  El ejercicio del escepticismo profesional es necesario para garantizar que el auditor mantenga su imparcialidad, y asegurarse de que no incurra en generalizaciones excesivas al extraer sus conclusiones basadas en observaciones. Además, el auditor debe actuar de manera racional, sobre la base de una evaluación crítica de toda la evidencia recopilada. | * Verificar si la EFS tiene una política orientada a que los auditores apliquen el escepticismo profesional dentro del contexto establecido por las normas de auditoría, en todas las etapas del proceso de auditoría. * En el caso de que la EFS disponga de una a política y una metodología, evaluar los sistemas, procesos, herramientas de orientación, plantillas y demás recursos disponibles, para corroborar el ejercido del escepticismo por parte del auditor. * Examinar la documentación (en formato electrónico y/o papel) en la muestra de expedientes de auditoría seleccionada y verificar si el auditor ha demostrado ejercer el escepticismo profesional en el análisis realizado. |
| 9 | ISSAI 4000/80  La EFS debe asumir la responsabilidad por la calidad general de la auditoría para garantizar que ésta se lleve a cabo de conformidad con las normas profesionales y las leyes y reglamentos pertinentes, y que los informes sean apropiados en función de las circunstancias. | La aplicación de procedimientos de control y aseguramiento de la calidad que sean pertinentes y sencillos de administrar garantiza la apertura de los auditores a recibir comentarios y sugerencias de personal interno y externo al equipo.  Los procedimientos de control de calidad pueden consistir en tareas de supervisión, revisiones, consultas y una capacitación adecuada, y abarcar las etapas de planificación, ejecución y elaboración de informes de la auditoría. Entre los procedimientos de control de calidad, la EFS puede disponer de un sistema de aseguramiento destinados a garantizar la calidad general de la auditoría.  La calidad general de las auditorías realizadas por la EFS depende de un sistema en el que los roles y responsabilidades se encuentren claramente definidos. La EFS debe asegurarse de que el equipo de auditoría aplique procedimientos adecuados y que exista un sistema para la revisión de la labor de los auditores a lo largo del desarrollo de la auditoría. El revisor de control de calidad documenta el proceso de revisión en el expediente de auditoría. | * Verificar si la EFS tiene una política sobre control de calidad, procedimientos de control de calidad y exigencias relativas a su documentación. * Evaluar si los sistemas, procesos, herramientas de orientación, plantillas y demás recursos para la gestión, supervisión y control de calidad de las auditorías permiten a la EFS garantizar que sus auditorías de cumplimiento tengan la calidad adecuada. * Examinar los procedimientos de control de calidad (electrónicos y de otro tipo) aplicados en la muestra de expedientes de auditoría seleccionada. |
| 10 | ISSAI 4000/85  La EFS debe garantizar que el equipo de auditoría cuenta colectivamente con las competencias profesionales necesarias para realizar la auditoría. | La EFS debe garantizar que su equipo de auditoría disponga del conjunto de habilidades y competencias necesarias para realizar eficazmente su labor de auditoría. Esta labor debe ser realizada por aquellos miembros del equipo que cuenten con la formación y experiencia requeridas en función de la naturaleza, el alcance y las complejidades de dicha labor. Debe considerarse si el equipo está en condiciones de seleccionar criterios de forma imparcial, tiene acceso general a información precisa, ha tenido en cuenta la información disponible, y ha dispuesto del tiempo suficiente para completar el encargo de auditoría.  El equipo de auditoría debería configurarse de modo tal que, colectivamente, disponga de las competencias, los conocimientos, las habilidades y la experiencia necesarios para llevar a cabo la labor de auditoría de conformidad con las normas profesionales. Según la materia controlada, ello puede abarcar:  a) Habilidades vinculadas con la auditoría y la recopilación y el análisis de datos.  b) Competencias jurídicas.  c) Comprensión de los diferentes tipos de auditoría y experiencia en ellos.  d) Conocimiento de las normas y las fuentes normativas aplicables.  e) Comprensión de las operaciones de la entidad auditada y experiencia adecuada respecto al tipo de entidad y las operaciones auditadas.  f) Capacidad y experiencia para aplicar el juicio profesional.  g) Elaboración de un informe del auditor que sea adecuado en función de las circunstancias. | Verificar si la EFS tiene una política que exija al equipo de auditoría poseer determinadas competencias y habilidades para la realización de auditorías de cumplimiento. Verificar, asimismo, si la EFS tiene una política relativa a la contratación de expertos externos y si las políticas y metodología de la entidad prevén que cuando sean ellos los que realicen la labor de auditoría en representación de la EFS, la entidad conserve su responsabilidad por las conclusiones formuladas.  En el caso de que la EFS tenga esa política, evaluar los sistemas y procesos de gestión de los recursos humanos de la entidad disponibles para garantizar que, al realizar la selección, se consideren las competencias de los integrantes del equipo. Verificar asimismo si los expertos externos disponen de la competencia y capacidades necesarias para realizar la labor para la cual ha de contratárselos.  Examinar si la EFS tiene un sistema para documentar las competencias necesarias para las auditorías de cumplimiento planeadas para un ciclo o período anual de auditoría.   * Examinar los registros (electrónicos y de otro tipo) contenidos en la muestra de expedientes de auditoría seleccionada y la composición de los equipos de auditoría para constatar la adecuación a la naturaleza de la auditoría en términos del cumplimiento de esta exigencia. Observar también si la EFS dispone de un mecanismo de capacitación para actualizar constantemente el conjunto de habilidades de su personal. |
| 11 | ISSAI 4000/89  El auditor debe preparar la documentación de la auditoría con el suficiente detalle para proporcionar una comprensión clara del trabajo realizado, de la evidencia obtenida y de las conclusiones alcanzadas. El auditor debe preparar la documentación de auditoría de manera oportuna, mantenerla actualizada a lo largo del proceso de auditoría y completar la documentación relativa a la evidencia en la que se fundamentan los hallazgos antes de la emisión del informe de auditoría. | La documentación de auditoría es la constancia escrita de los fundamentos en los que se basan los auditores para formular sus conclusiones o dictamen al realizar una auditoría de cumplimiento. El objetivo de documentar la labor efectuada es, por un lado, reforzar la transparencia de este trabajo, y, por el otro, permitir que un auditor experimentado, sin una conexión previa con la auditoría, comprenda las cuestiones significativas surgidas de ella, las conclusiones o los dictámenes formulados, y los juicios profesionales relevantes emitidos al formular tales conclusiones o dictámenes.  Una adecuada documentación facilita una revisión y evaluación útiles de la evidencia de auditoría obtenida y las conclusiones formuladas previamente a la emisión del informe.  La documentación debe incluir, según corresponda:  a) Una explicación de la materia controlada en la auditoría.  b) Una evaluación de los riesgos, la estrategia y el plan de auditoría, y documentos relacionados.  c) Los métodos aplicados, el alcance de la auditoría, y el período abarcado por ésta.  d) La naturaleza, los tiempos y la amplitud de los procedimientos llevados a cabo.  e) Los resultados de los procedimientos de auditoría realizados, y la evidencia de auditoría obtenida.  f) Una evaluación de la evidencia de auditoría en la que se fundamentan los hallazgos, las conclusiones, los dictámenes y las recomendaciones.  g) Juicios emitidos en el proceso de auditoría y el razonamiento subyacente.  h) Comunicación con la entidad auditada y comentarios y sugerencias proporcionados por ella.  i) Procesos de supervisión y otros mecanismos de control de calidad aplicados.  Al recopilar la evidencia, el auditor debe evaluar la evidencia disponible en función de los criterios correspondientes y documentar estos pasos de forma precisa. Los auditores deben examinar la totalidad de los documentos de trabajo para asegurarse de que disponen de toda la evidencia necesaria para respaldar sus dictámenes o conclusiones de auditoría antes de emitir los informes correspondientes. El hecho de que todas las conclusiones y aseveraciones se sustenten en documentación de respaldo idónea satisface al revisor de la labor de auditoría. | Verificar si la EFS tiene una política que exige a sus auditores la documentación del proceso de auditoría en todas sus etapas, es decir, durante la planificación, la recopilación y la evaluación de la evidencia; la elaboración de informes; y el seguimiento.  Verificar la existencia e idoneidad de sistemas, procesos, herramientas de orientación, plantillas y otros recursos vinculados con la documentación en todas las etapas de la auditoría.  Examinar en la muestra de expedientes de auditoría seleccionada si los auditores han cumplido con las exigencias correspondientes en cuanto a la documentación de su labor.  Examinar el modo en que los auditores se aseguran de que la documentación se produzca durante la totalidad del proceso de auditoría.  Evaluar qué procedimientos o herramientas existen para dar cumplimiento a esta exigencia.  Evaluar si se ha producido una intervención de la dirección de la EFS dirigida a garantizar la calidad, y determinar la naturaleza de dicha intervención. |
| 12 | ISSAI 4000/96  El auditor debe comunicarse de manera eficaz con la entidad auditada y los encargados de la gobernanza a lo largo del proceso de auditoría. | Los auditores deben mantener una comunicación formal y efectiva con la entidad durante todas las etapas del proceso de auditoría.  Los asuntos comunicados por escrito a la entidad auditada pueden incluir: la materia objeto de control, los criterios de auditoría, el nivel de seguridad y la cronología de la auditoría, así como las empresas, las organizaciones y/o los programas gubernamentales que serán incluidos en ella, vale decir, confirmar las condiciones del encargo. La comunicación de estos asuntos puede favorecer la comprensión mutua del proceso de auditoría y las operaciones de la entidad auditada.  El auditor debe considerar la oportunidad de las comunicaciones y si éstas se llevan a cabo oralmente, por escrito, o de ambas formas.  En la etapa de planificación, la comunicación bidireccional garantiza que exista un entendimiento formal entre los auditores y la entidad auditada o la parte responsable en cuanto a las condiciones del encargo y sus respectivos roles y responsabilidades.  Mientras se recopila la evidencia, la comunicación permite a los auditores solicitar aclaraciones sobre los resultados preliminares de su labor, reconsiderar sus evaluaciones de riesgos/controles, revisar su estrategia y plan de auditoría, y modificar los procedimientos de auditoría planificados para responder con mayor eficacia al riesgo de auditoría.  Mientras se evalúa la evidencia, se formulan conclusiones y se informan los resultados, la comunicación ayuda a verificar con la entidad auditada si la evidencia recopilada es suficiente y adecuada. Esto contribuye a asegurarse de que no existan errores fácticos de parte de los auditores en la comprensión de la materia controlada, la identificación y aplicación de criterios, y la formulación de conclusiones. | * Verificar si la EFS dispone de una política o metodología que exija a los auditores mantener una comunicación adecuada con la entidad auditada durante todas las etapas del proceso de auditoría, y si esta política incluye aquellas cuestiones que deben comunicarse por escrito. * Examinar los sistemas, procesos, herramientas de orientación, plantillas y demás recursos disponibles para comprobar si (a) facilitan una comunicación adecuada entre la EFS y la entidad auditada de la forma prevista, y (b) impiden que la independencia de los auditores se vea menoscabada. * Examinar los registros de comunicación (electrónicos y de otro tipo) en la muestra de expedientes de auditoría seleccionada y verificar si la EFS ha cumplido con las exigencias relativas a su comunicación con la entidad auditada. |
| 13 | ISSAI 4000/99  Los actos significativos de incumplimiento deben ser comunicados al nivel apropiado de la administración y, si procede, a los responsables de la gobernanza. Asimismo, deben comunicarse otras cuestiones relevantes que surjan durante la auditoría y que sean directamente pertinentes para la entidad. | Es posible que, en el transcurso de la auditoría, los auditores afronten dificultades o demoras para obtener la información o los registros solicitados a la entidad auditada o la parte responsable. Asimismo, puede que observen indicios de la comisión de actos ilícitos o fraude. En tales circunstancias, los auditores deben comunicar inmediatamente esta información al nivel directivo apropiado, o a aquellos responsables de la gobernanza de la entidad, además de las consecuencias que la falta de acción tendrá en los hallazgos de la auditoría.  En el caso de que los auditores sospechen acerca de la comisión de actos fraudulentos dentro de la entidad auditada, deberían informarlo al nivel directivo apropiado de modo tal que la entidad auditada pueda tomar medidas preventivas, en lugar de afrontar las consecuencias negativas más adelante.  Los hallazgos que no se consideren significativos o cuya inclusión en el informe del auditor no se justifique, también pueden ser comunicados a la administración durante la auditoría. La comunicación de estos hallazgos puede ayudar a la entidad auditada a resolver los casos de incumplimiento y evitar casos similares en el futuro. | * Verificar si la EFS tiene una política en la que se establezca el modo en que los auditores deben comunicar a la entidad auditada, al nivel adecuado, tanto dificultades significativas como casos de incumplimiento detectados durante la auditoría. * Verificar si los sistemas, procesos, herramientas de orientación, plantillas y demás recursos son idóneos y respaldan una comunicación eficaz para satisfacer esta exigencia específica de la norma. * En la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, examinar si la EFS ha cumplido con esta exigencia cuando ello correspondiese. |

* + 1. Exigencias relativas al proceso de planificación de la auditoría de cumplimiento

| N° | Exigencias de la ISSAI 4000 | Explicación | Orientación |
| --- | --- | --- | --- |
| 14 | ISSAI 4000/101  El auditor debe identificar explícitamente al usuario o los usuarios previstos y a la parte responsable y examinar las implicaciones de sus funciones a fin de llevar a cabo la auditoría y establecer la comunicación según corresponda. | Los usuarios previstos son las personas u organizaciones para quienes el auditor elabora el informe de auditoría. Los usuarios previstos pueden ser órganos legislativos o de vigilancia, órganos con facultades de gobernanza, la fiscalía, los medios, o el público en general. Los usuarios primarios de las auditorías de cumplimiento son a menudo aquellas entidades que han creado las fuentes normativas señalada en los criterios de auditoría. La determinación de los usuarios previstos constituye la base para la evaluación de materialidad, la comunicación y la elaboración de informes.  El juicio profesional del auditor incide en la forma y el contenido del informe en cuanto al modo que se considere más eficaz para la comunicación con los usuarios previstos. Las necesidades de los usuarios pueden variar según se trate de la legislatura, un organismo de financiamiento, una organización donante, los ciudadanos, u otras partes interesadas pertinentes.  La parte responsable por la auditoría de cumplimiento se encuentra sujeta a rendición cuentas por la materia objeto de auditoría. Ella debe dar cumplimiento a los criterios derivados de leyes, reglamentos, normas presupuestarias y regulaciones financieras, entre otras fuentes. En función de la materia controlada, el auditor seleccionará los criterios de auditoría pertinentes. Asimismo, deberá comunicarse con la parte responsable en varias ocasiones a lo largo del proceso de auditoría.  Al planificar la auditoría, el auditor decide la materialidad en función de las necesidades de los usuarios previstos. La identificación de la parte responsable es esencial al determinar los criterios de auditoría. Para algunas materias controladas, puede ser conveniente incluir más de una parte responsable. Esto es así, por ejemplo, cuando más de una entidad participa en la ejecución del presupuesto. En estos casos, el número de usuarios previstos también puede aumentar. | * Verificar si la ESF tiene una política relativa a la identificación de los usuarios previstos de los informes de auditoría. * Evaluar la disponibilidad de procesos, sistemas, material de orientación y plantillas destinados a ayudar a los auditores a identificar a los usuarios previstos. * Evaluar si los usuarios previstos fueron identificados en la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, y confirmar si existe documentación adecuada para respaldar dicha identificación. * Evaluar la disponibilidad de procesos, sistemas, orientación y plantillas de carácter específico para que los auditores comprendan la situación legal, las fuentes normativas y las responsabilidades relacionadas con la entidad auditada. * Evaluar si en la muestra de expedientes de auditoría seleccionada se identificaron las responsabilidades de las personas responsables y entidades auditadas. |
| 15 | ISSAI 4000/107  Si la EFS tiene la facultad de elegir la cobertura de las auditorías de cumplimiento, el auditor debe definir la materia controlada que se va a medir o evaluar en relación con los criterios. | En función de los ámbitos de auditoría identificados (remitirse a la Exigencia 5, ISSAI 4000/64), el auditor define la materia controlada de la auditoría. Una vez conocida la materia controlada, los auditores pueden identificar las fuentes normativas relacionadas y los criterios aplicables a la auditoría de cumplimiento.  Es posible que la materia controlada se encuentre determinada en la legislación o el mandato de auditoría pertinentes. En otros casos, la selección de la materia controlada es una decisión estratégica que la EFS o los auditores deben tomar, y basarse en una evaluación de riesgos y el juicio profesional.  La naturaleza de la materia controlada ha de ser tal que permita al auditor formular conclusiones con el nivel de seguridad necesario. Esto implica recopilar evidencia de auditoría suficiente y adecuada para fundamentar las conclusiones o los dictámenes. | * Verificar si la EFS dispone de una política adecuada para que los auditores identifiquen la materia controlada de la auditoría. * Evaluar si los procesos, sistemas, herramientas, plantillas y demás recursos que la EFS pone a disposición de los auditores los ayudan en la identificación de la materia controlada. * En una muestra de expedientes de auditoría, representativa y de un volumen adecuado, examinar si los auditores siguieron la orientación provista para la identificación de la materia controlada. |
| 16 | ISSAI 4000/110  Si la EFS tiene la facultad de elegir la cobertura de las auditorías de cumplimiento, el auditor debe identificar los criterios de auditoría pertinentes antes de llevar a cabo el trabajo, a fin de contar con una base para formular una conclusión o un dictamen sobre la materia controlada. | En la etapa de planificación, el auditor identifica los criterios o los parámetros de referencia en función de los que se considerará la materia controlada.  El auditor recurre a los criterios establecidos en las leyes aplicables, la legislación, las decisiones parlamentarias y otras decisiones de cumplimiento obligatorio, lo que incluye resoluciones judiciales, indicaciones y directrices, y términos y condiciones acordados, reglamentos, contratos, convenios de subvención, normas, medidas, indicadores relativos al desempeño esperado, prácticas institucionales definidas, y demás parámetros de referencia en función de los cuales se compara o evalúa el cumplimiento.  En un encargo de atestiguamiento, el auditor puede determinar los criterios a partir de la presentación de la información sobre la materia controlada. En estos casos, el auditor debe identificar los criterios de auditoría pertinentes para extraer las conclusiones sobre la corrección de los criterios implícitamente proporcionados por la parte responsable a través de la información relativa a la materia controlada.  Los criterios de auditoría adecuados presentan las siguientes características: pertinencia, integridad, fiabilidad, neutralidad, comprensibilidad, utilidad, comparabilidad, aceptabilidad y accesibilidad.  Ante la ausencia de criterios formales, o la existencia de deficiencias legislativas en cuanto a su aplicación, las auditorías también pueden examinar el cumplimiento de los principios generales que rigen una sana administración financiera y el comportamiento de los funcionarios públicos (decencia). Los criterios adecuados de decencia para una auditoría de cumplimiento pueden derivarse de:  a) Las expectativas relativas a la gestión de las finanzas públicas, como la conformidad con un sistema de control interno eficaz y eficiente.  b) Las expectativas de los destinatarios con respecto a la utilidad de los bienes o la calidad de los servicios y trabajos.  c) Los requisitos para una asignación transparente e imparcial de los fondos públicos y los recursos humanos. | * Verificar si la EFS tiene una política para que los auditores identifiquen criterios adecuados para las auditorías de cumplimiento. * Verificar si la EFS dispone de sistemas, procesos, herramientas, plantillas y otros recursos, para ayudar a los auditores en la identificación de criterios adecuados. * En la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, examinar si los auditores han seguido los procedimientos exigidos en los criterios. |
| 17 | ISSAI 4000/121  En función del mandato de la EFS, las características de la materia controlada y las necesidades del usuario o los usuarios previstos, el auditor debe decidir si la auditoría ofrecerá una seguridad razonable o limitada. | Al identificar el alcance y la materia controlada, el auditor también determina el nivel de seguridad del encargo. La realización de un encargo de seguridad limitada o razonable es una decisión estratégica, depende del mandato de la EFS, y constituye una decisión a nivel organizacional de la entidad.  Al evaluar el nivel de seguridad, el auditor debe considerar las necesidades de los usuarios previstos. Para ello, puede comunicarse con éstos o con los responsables de la gobernanza de la entidad. También es posible que en la jurisdicción existan prácticas generalmente aceptadas que sirvan de apoyo al auditor al decidir el nivel de seguridad.  Proporcionar un nivel de seguridad razonable supone la realización de una labor de auditoría más exhaustiva. Algunas EFS tienen exigencias incorporadas a su mandato que ya definen el nivel de seguridad. Cuando el objetivo sea proporcionar un nivel de seguridad razonable, el auditor debería disminuir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo en función de las circunstancias de la auditoría. También puede ser el objetivo de la auditoría brindar un nivel de seguridad limitado, en cuyo caso, el riesgo de auditoría aceptable es mayor que en una auditoría de seguridad razonable. | * Verificar si la ESF tiene una política relativa a la identificación del nivel de seguridad de una auditoría. * Evaluar si existen procesos, sistemas y plantillas disponibles para ayudar a los auditores a identificar el nivel de seguridad (razonable o limitado) en las auditorías de cumplimiento. * Evaluar en la muestra de expedientes de auditoría seleccionada si los auditores han seguido dichos procesos, sistemas, plantillas, etc. en la determinación del nivel de seguridad a brindar. Confirmar si existe documentación adecuada para respaldar la decisión. * Evaluar si existe una supervisión o control adecuados para la determinación del nivel de seguridad. |
| 18 | ISSAI 4000/125  El auditor debe determinar la materialidad a fin de establecer una base para el diseño de la auditoría y reevaluarla a lo largo del proceso. | La materialidad refleja las necesidades evaluadas de los usuarios previstos, y estas necesidades deben ser identificadas al planificar la auditoría. Sobre la base de la materia controlada seleccionada, la materialidad se determina identificando el nivel de incumplimiento que probablemente influya en las decisiones de los usuarios previstos Al identificar la materialidad, el auditor debe prestar atención a cuestiones específicas del ámbito legislativo, el interés o las expectativas del público, las solicitudes y utilización substancial de fondos públicos, así como también al fraude.  El auditor considera la materialidad al planificar y llevar a cabo la auditoría, y al evaluar el efecto de los casos de incumplimiento.  En la etapa de planificación, la evaluación de la materialidad ayuda al auditor a identificar las preguntas de auditoría que son relevantes para los usuarios previstos.  Al llevar a cabo la auditoría, el auditor considera la materialidad para decidir el alcance de los procedimientos de auditoría que se han de efectuar y evaluar la evidencia de auditoría.  En el momento de evaluar y concluir la auditoría, el auditor tiene en cuenta la materialidad para evaluar el alcance de la labor y el nivel de incumplimiento a fin de determinar las repercusiones en la conclusión o el dictamen. | Verificar si la EFS tiene una a política acerca del modo en que el auditor debe determinar la materialidad y si esta política exige la aplicación del concepto de materialidad durante todo el proceso de auditoría: es decir, en la planificación, ejecución, evaluación y conclusión de la auditoría.  Verificar si se dispone de sistemas, procesos consultas y herramientas para facilitar el cumplimiento de esta exigencia por parte del auditor durante las auditorías.   * En la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, examinar si la EFS ha cumplido con esta exigencia al planificar y llevar a cabo estas auditorías. Evaluar asimismo la calidad de la documentación del proceso y la evidencia disponible en los expedientes. |
| 19 | ISSAI 4000/131  El auditor debe tener un conocimiento claro de la entidad auditada y de su entorno, incluido el sistema de control interno, a fin planificar y llevar a cabo la auditoría de manera eficaz. | El auditor debe lograr un conocimiento de la entidad auditada, las exigencias correspondientes, los criterios adecuados y otras circunstancias vinculadas con la auditoría. Este conocimiento debería resultar suficiente para identificar y evaluar los riesgos de que la entidad auditada no cumpla con los criterios establecidos.  Cuando el auditor conoce la entidad auditada, su entorno, y las áreas programáticas pertinentes, cuenta con un marco de referencia para ejercer el juicio profesional a lo largo del proceso de auditoría.  El auditor debe recurrir a su conocimiento de la entidad o el programa auditados para definir el alcance de la auditoría en cuanto a la materia controlada y los criterios. Asimismo, debe aplicar este conocimiento a la evaluación de (a) aquello que puede fallar a pesar de la existencia de controles internos (evaluación de riesgos) y (b) la materialidad vinculada con posibles casos de incumplimiento.  A fin de obtener un conocimiento claro de la entidad y su entorno, el auditor puede tener en cuenta la actividad desarrollada y las leyes y reglamentos pertinentes, otros factores externos, la naturaleza de las operaciones de la entidad, las disposiciones en materia de gobernanza, los objetivos y las estrategias o los indicadores de desempeño. Este conocimiento puede documentarse en la estrategia de auditoría.  El auditor debe llegar a conocer los mecanismos de control interno de la entidad examinada que sean pertinentes para la auditoría. Una vez determinada la materia controlada, el auditor ha de identificar los controles internos aplicados para reducir el riesgo de incumplimiento de los criterios, o de que información relativa a la materia controlada presente inexactitudes substanciales. El auditor, mediante su juicio profesional, decidirá si un mecanismo de control guarda relevancia o no para la auditoría. | * Verificar si la política de la EFS exige que los auditores comprendan la entidad auditada como parte de su marco de auditoría. * Examinar si la EFS dispone de sistemas, procesos, herramientas, plantillas y demás recursos que ayuden a los auditores a lograr una comprensión a adecuada de la entidad auditada y el control interno. * En los expedientes de auditoría seleccionados para su revisión, examinar si los auditores han seguido la orientación dirigida a la comprensión de la entidad auditada y el control interno de ésta. * En los expedientes de auditoría seleccionados para su revisión, examinar si la determinación de la materialidad y la evaluación de riesgos por parte del auditor se basan en la comprensión de la entidad o el programa auditados. |
| 20 | ISSAI 4000/137  El auditor debe elaborar y preparar la documentación sobre una estrategia y un plan de auditoría que describan conjuntamente el modo en que se efectuará el encargo para emitir informes que sean apropiados en función de las circunstancias, los recursos necesarios para ello y la organización temporal del trabajo de auditoría. | La estrategia de auditoría es la base para decidir si la auditoría puede ponerse en práctica. En la estrategia de auditoría se describe qué ha de hacerse, y en el plan de auditoría, cómo hacerlo.  El objetivo de la estrategia de auditoría es documentar o formular las decisiones generales. La estrategia de auditoría contiene los siguientes elementos:  • La materia controlada, el alcance, los criterios y otras características importantes de la auditoría de cumplimiento teniendo en cuenta el mandato de la EFS.  • El tipo de encargo (encargo de atestiguamiento o encargo de elaboración de un informe directo).  • El nivel de seguridad que se ha de proporcionar.  • Los recursos necesarios para realizar una auditoría oportuna y la fecha del control de calidad.  • La comunicación con la entidad auditada y/o los responsables de su gobernanza.  • Informes sobre responsabilidades, así como la determinación de los destinatarios de esos informes y del momento y la manera en la que han de suministrarse.  • La composición y la asignación de tareas del equipo de auditoría, así como la necesidad de recurrir a expertos.  • Las entidades abarcadas por la auditoría.  El formato y el contenido del plan de auditoría escrito pueden incluir:  • Un programa de auditoría; la naturaleza, la cronología y la amplitud de los procedimientos; y en qué momento se llevarán a cabo.  • Una evaluación del riesgo de auditoría y de los controles internos pertinentes para la auditoría.  • Los procedimientos de auditoría concebidos como respuesta al riesgo de auditoría.  • La posible evidencia de auditoría a recopilar durante la realización de la auditoría.  El auditor debería actualizar el plan, en tanto ello sea necesario, para reflejar cualquier modificación significativa realizada durante la auditoría. | * Verificar si la EFS tiene una política que exija seguir el proceso sugerido al desarrollar una estrategia y un plan de auditoría. * Evaluar si se dispone de procesos, sistemas, herramientas y plantillas para ayudar a los auditores en el desarrollo de la estrategia y el plan de auditoría de la forma exigida. * En la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, examinar si los auditores han desarrollado la estrategia y el plan de auditoría de la forma exigida. |

* + 1. Exigencias relativas a la aplicación de procedimientos de auditoría para la obtención de evidencia de auditoría

| N° | Exigencias de la ISSAI 4000 | Explicación | Orientación |
| --- | --- | --- | --- |
| 21 | ISSAI 4000/144  El auditor debe planear y llevar a cabo los procedimientos necesarios para obtener una evidencia de auditoría suficiente y apropiada que le permita elaborar una conclusión con el nivel de seguridad determinado. | El auditor planifica respuestas adecuadas a los riesgos evaluados. Las respuestas a los riesgos evaluados incluyen el diseño de procedimientos de auditoría que aborden dichos riesgos, como los procedimientos de confirmación y las revisiones de controles. El proceso de recopilación de evidencia proseguirá hasta tanto el auditor esté seguro de que existe evidencia suficiente y adecuada para fundamentar el nivel de seguridad acordado, así como su conclusión o dictamen.  La cantidad de la evidencia requerida depende del riesgo de auditoría (cuanto mayor sea el riesgo, probablemente se requiera más evidencia) y de la calidad de ésta (cuanto mayor sea la calidad, menor será el volumen de evidencia requerido). Sin embargo, el auditor debe tener en cuenta, en todo caso, que la cantidad de evidencia dependerá de las especificidades de la auditoría en cuestión, y no solo de la cantidad o la calidad de la evidencia de auditoría. En consecuencia, la suficiencia y la idoneidad de la evidencia están interrelacionadas.  La suficiencia de la evidencia de auditoría está relacionada con la decisión sobre el nivel de seguridad brindado en la auditoría. Para elaborar una conclusión con una seguridad razonable, el auditor deberá obtener más evidencia que en el caso de un encargo con una seguridad limitada.    La suficiencia es una medida de la cantidad de evidencia necesaria para fundamentar los hallazgos y las conclusiones de auditoría. Al evaluar la suficiencia de la evidencia, el auditor ha de determinar si se ha obtenido un cúmulo suficiente de ella como para persuadir a una persona informada de que los hallazgos realizados son razonables.  Por su parte, la idoneidad es una medida de la calidad de la evidencia y comprende la pertinencia, la validez y la fiabilidad. La pertinencia se refiere al grado en que la evidencia de auditoría guarda una relación lógica con la cuestión auditada y es importante para ella. La validez se refiere al grado en que la evidencia constituye un fundamento significativo o razonable para medir de la materia controlada. En otros términos, la validez se refiere al grado en que la evidencia representa lo que se pretende que ella refleje. La fiabilidad se refiere al grado en que la evidencia de auditoría se ha recopilado y obtenido siguiendo un método transparente y reproducible. | * Verificar si la EFS dispone de una política que exija la existencia de evidencia adecuada y suficiente como fundamento para la formulación de conclusiones o dictámenes de auditoría. * Examinar si se dispone de procesos, sistemas, orientación o plantillas para asegurarse de que los auditores recopilen evidencia suficiente y adecuada a los efectos de la formulación de sus conclusiones o dictámenes de auditoría. * En la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, examinar si los auditores han recopilado evidencia suficiente y adecuada a los efectos de formular sus conclusiones o dictámenes de auditoría. |
| 22 | ISSAI 4000/153  El auditor de una EFS con poderes jurisdiccionales debe aplicar los procedimientos necesarios para obtener una evidencia de auditoría suficiente y apropiada con respecto a la actuación del funcionario público al que se pueda considerar responsable de actos de incumplimiento o ilícitos. | El auditor de una EFS con poderes jurisdiccionales debe recopilar evidencia suficiente y apropiada con respecto a la actuación de aquel funcionario público que pueda ser considerado responsable de actos de incumplimiento o ilícitos.  El proceso de recopilación de la evidencia proseguirá hasta tanto el auditor de la EFS con poderes jurisdiccionales considere que dispone de evidencia suficiente y apropiada para fundamentar su conclusión acerca de si las personas responsables del incumplimiento deben rendir cuentas por la pérdida, la malversación o el despilfarro de fondos públicos, y ser destituidas por su mala gestión.  El auditor de una EFS con poderes jurisdiccionales evaluará, sobre la base de su juicio profesional, si existe evidencia suficiente y adecuada de que el funcionario público debe responder personalmente por los actos de incumplimiento.  El juicio profesional para determinar si un funcionario público es o no personalmente responsable de los actos de incumplimiento puede incluir:   * 1. Evaluar el modo en que las responsabilidades mencionadas por la ley o incluidas en la descripción del cargo del funcionario se han llevado a cabo.   2. Determinar si el acto de incumplimiento o ilícito del funcionario público ha dado lugar a la pérdida, la malversación o el despilfarro detectados de fondos o bienes públicos.   3. Evaluar las posibles circunstancias de exención de la responsabilidad (es decir, fuerza mayor o caso fortuito).   4. Evaluar las relaciones entre los funcionarios contables y administradores públicos, y los posibles efectos y consecuencias que los actos de incumplimiento puedan tener. | * Verificar si la EFS dispone de una política para determinar la responsabilidad de aquellos funcionarios públicos a los que pudiese considerarse responsables de incumplimientos o actos ilícitos. * Examinar si existen procesos, sistemas, documentos de orientación o plantillas específicos para asegurarse de que los auditores recopilen evidencia suficiente y adecuada a los efectos de la determinación de la responsabilidad. * En la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, examinar si los auditores han recopilado evidencia suficiente y adecuada a los efectos de establecer la responsabilidad. |
| 23 | ISSAI 4000/158  El auditor debe seleccionar una combinación de técnicas de auditoría que le permita formular una conclusión con el nivel de seguridad determinado. | El auditor debe aplicar procedimientos de auditoría eficaces, de conformidad con el plan de auditoría, que le permitan recabar la evidencia necesaria y cumplir con los objetivos de la auditoría. Con frecuencia, el auditor necesitará combinar y comparar la evidencia de diferentes fuentes empleando distintas técnicas y métodos para satisfacer las exigencias en materia de suficiencia y pertinencia.  Por ejemplo, al entrevistar a directivos y empleados, el auditor puede llegar a conocer de qué modo la dirección comparte sus puntos de vista sobre las prácticas y el comportamiento ético de la entidad con el personal. A continuación, el auditor puede determinar si se han implementado controles eficaces corroborando, por ejemplo, si la dirección cuenta con un código de conducta escrito y si éste se sigue en la práctica. Por ejemplo, el envío de una encuesta a los empleados podría arrojar luz acerca del grado en que lo actuado por la dirección se corresponde con el código de conducta. En función del alcance de la auditoría, el auditor recopilará evidencia de auditoría cuantitativa o cualitativa, o una combinación de ambas.  Las técnicas de recopilación de evidencia incluyen la observación, la inspección, la indagación, la repetición, el recálculo, la confirmación externa, las pruebas de control, las pruebas de controles clave y los procedimientos analíticos. | * Verificar si la EFS dispone de una política que exija a los auditores la utilización de una diversidad de técnicas, incluidas aquellas que se enumeran en la explicación. * Examinar si existen procesos, sistemas, herramientas o plantillas a disposición de los auditores para la aplicación de estas técnicas. * En la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, examinar si los auditores han utilizado técnicas idóneas para la recopilación de evidencia. * En la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, examinar si existe una supervisión suficiente del proceso mencionado. |
| 24 | ISSAI 4000/170  En las EFS con poderes jurisdiccionales, la indagación debe llevarse a cabo por escrito cuando así lo exija la legislación nacional. | Las EFS con poderes jurisdiccionales pueden usar el método de indagación según lo dispuesto en la legislación que rige los procesos de auditoría. Esto puede suponer la elaboración y el envío de una comunicación por escrito a las personas responsables correspondientes, solicitándoles aquella información específica que el equipo de auditoría considere necesaria para fundamentar las conclusiones. | * Verificar si la EFS dispone de una política que exija a los auditores la utilización de un formulario de indagación escrito cuando la ley así lo exija. * Examinar si existen procesos, sistemas, herramientas o plantillas a disposición de los auditores para la aplicación de estas técnicas. * En la muestra seleccionada de archivos de auditoría, buscar documentación vinculada con la preparación y enviar una comunicación escrita a las personas responsables pertinentes, solicitando aquella información específica que el equipo de auditoría considere necesaria para respaldar su conclusión. |
| 25 | ISSAI 4000/172  El auditor debe usar el muestreo de auditoría, según corresponda, para proporcionar una cantidad suficiente de elementos que permitan formular conclusiones sobre la población de la que se ha extraído la muestra. Al diseñar la muestra de auditoría, el auditor debe tener en cuenta el propósito del procedimiento de auditoría y las características de la población de la que se extrae la muestra. | Una muestra puede ser cuantitativa o cualitativa según el alcance de la auditoría y la necesidad de que la información permita observar la materia controlada desde varios puntos de vista.  El muestreo cuantitativo se emplea cuando el auditor pretende extraer conclusiones sobre el conjunto de la población examinando una muestra de elementos seleccionados de esta población. En el caso del muestreo cuantitativo, el riesgo de la muestra debe reducirse a un mínimo aceptable. Sin embargo, es posible que el enfoque técnico para el muestreo cuantitativo requiera el uso de técnicas estadísticas  El muestreo cualitativo es un procedimiento específico aplicado de forma deliberada y sistemática para identificar los factores de variación en la materia controlada. El auditor puede realizar el muestreo a partir de las características de los individuos, los grupos, las actividades, los procesos o la entidad auditada en su conjunto. El muestreo cualitativo exige una evaluación minuciosa y un conocimiento suficiente de la materia controlada.  Cuando el auditor selecciona casos para un estudio en profundidad, esto suele dar como resultado muestras relativamente pequeñas que permiten dar respuesta a preguntas más analíticas y proporcionar información, análisis y conocimientos nuevos sobre la materia controlada. Al seleccionar los elementos a examinar, por ejemplo, al abordar un riesgo significativo, puede resultar conveniente emplear un muestreo basado en el riesgo en lugar de un enfoque estadístico. | * Verificar si la EFS tiene una política y una metodología relativas al muestreo para la realización de auditorías de cumplimiento. * Examinar si existen procesos, sistemas, herramientas o plantillas a disposición de los auditores para la aplicación de las técnicas de muestreo. * En la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, examinar si los auditores han utilizado las técnicas de muestreo adecuadas. * También debe examinarse si en dichas muestras se verifica una supervisión suficiente del proceso mencionado. |

* + 1. Exigencias relativas a la evaluación de evidencia de auditoría y la formulación de conclusiones

| N° | Exigencias de la ISSAI 4000 | Explicación | Orientación |
| --- | --- | --- | --- |
| 26 | ISSAI 4000/179  El auditor debe comparar la evidencia de auditoría obtenida con los criterios fijados a fin de establecer los hallazgos para las conclusiones de auditoría. | Se recurre a determinados criterios (p. ej., fuentes normativas, reglas o reglamentos que rigen la entidad, los acontecimientos, o la situación de que se trate) para determinar la respuesta al riesgo, es decir, si se verifica el cumplimiento o no.  La evidencia acerca de la condición de la entidad se vincula con los criterios. La condición se refiere a la situación actual, identificada y documentada como evidencia durante la auditoría. Es lo que el auditor halló en la auditoría al comparar la situación actual de la entidad con los criterios correspondientes como resultado de la recopilación de evidencia mediante diferentes procedimientos.  La evidencia recopilada, así como los puntos de vista de la entidad, deben ser evaluados aplicando el juicio y escepticismo profesionales. En el proceso de evaluación, el auditor determinará si dispone de evidencia de auditoría suficiente y adecuada para formular una conclusión. A fin de lograr un punto de vista equilibrado y objetivo, el proceso de evaluación debe comprender el examen de toda evidencia proporcionada en relación con los hallazgos de auditoría. Aquí el auditor considera la respuesta de la entidad auditada, si se precisa evidencia nueva, y si los criterios son inequívocos. Asimismo, el auditor analiza los efectos potenciales relacionados con el deterioro en términos económicos, funcionales o del servicio, con un criterio objetivo y verificable.  Mediante la evaluación del alcance de la labor realizada, el auditor determina si puede extraer una conclusión. Si el alcance del trabajo resultase insuficiente, el auditor podría considerar la posibilidad de aplicar procedimientos adicionales o modificar su dictamen debido a la limitación del alcance. | * Verificar si la EFS dispone de una política para comparar la evidencia de auditoría obtenida con los criterios de auditoría establecidos, durante la labor de auditoría y antes de la emisión del informe de la auditoría de cumplimiento, y si esa política exige evaluar la existencia de evidencia de auditoría suficiente y adecuada para formular una conclusión. * Evaluar si lo auditores disponen de procesos, sistemas, herramientas o plantillas para revisar la evidencia acerca del cumplimiento de la materia controlada con los criterios establecidos. * En la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, buscar documentación acerca de los procedimientos aplicados para formular los hallazgos de auditoría. |
| 27 | ISSAI 4000/184  A partir de los hallazgos de auditoría y la materialidad, el auditor debe extraer una conclusión sobre si la materia controlada cumple, en todos sus aspectos significativos, con los criterios aplicables. | El auditor evalúa los hallazgos de auditoría para concluir si la materia controlada cumple o no con los criterios de auditoría en todos sus aspectos significativos. Al formular su conclusión el auditor tiene en cuenta la materialidad del incumplimiento. Es necesario documentar el proceso para la determinación de dicha materialidad.  En función de las características de la materia controlada, el auditor tiene en cuenta el valor, la naturaleza y el contexto en relación con la materialidad. Esto significa que, casos de incumplimiento que los usuarios previstos considerarían materiales dada su naturaleza o contexto, también pueden derivar en una conclusión indicativa de incumplimiento.  La materialidad en términos de valor puede vincularse con las sumas involucradas (expresadas en términos monetarios) u otros indicadores cuantitativos, como, por ejemplo, el número de entidades o ciudadanos afectados, niveles de emisión de dióxido de carbono, o retrasos respecto a plazos establecidos, considerando las materias controladas correspondientes.  El auditor también puede incluir:  a) La visibilidad y la sensibilidad del programa en cuestión (por ejemplo, ¿es objeto de un interés significativo de parte del público? ¿Tiene repercusiones en ciudadanos vulnerables?).  b) Las necesidades y expectativas de la legislatura, los ciudadanos y demás usuarios del informe de auditoría.  c) La naturaleza de las fuentes normativas pertinentes. | * Verificar si la EFS dispone de una metodología que prevea la formulación de conclusiones mediante la consideración de la materialidad. * Evaluar si, para la formulación de conclusiones, los auditores disponen de procesos, sistemas, herramientas o plantillas. * En la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, buscar documentación acerca de la conclusión formulada y la aplicación del concepto de la materialidad a dicha formulación. |
| 28 | ISSAI 4000/188  El auditor debe comunicar el nivel de seguridad proporcionado de manera transparente. | El auditor debe manifestar el nivel de seguridad proporcionado en la auditoría, es decir, razonable o limitado. En general, una auditoría de cumplimiento supone un encargo de elaboración de un informe directo y seguridad razonable. Para los encargos de este tipo, el auditor debe manifestar implícitamente si la conclusión formulada es de seguridad limitada o razonable. En cuanto a los encargos de atestiguamiento, el auditor expresa el nivel de seguridad mediante el uso de formatos normalizados de dictámenes de auditoría. De este modo, se ofrece a los usuarios previstos confianza en los resultados de la auditoría. Ello se consigue al brindar una explicación sobre la forma en que se han desarrollado los hallazgos, criterios y conclusiones de manera razonable y equilibrada. | * Verificar si la EFS tiene una política y una metodología de comunicación del nivel de seguridad. * Evaluar si los auditores disponen de procesos, sistemas, herramientas o plantillas para comunicar el nivel de seguridad. * En la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, buscar documentación acerca de la comunicación efectuada por el auditor. |

* + 1. Exigencias relativas a la elaboración de informes

| N° | Exigencias de la ISSAI 4000 | Explicación | Orientación |
| --- | --- | --- | --- |
| 29 | ISSAI 4000/191  El auditor debe comunicar la conclusión mediante un informe de auditoría. La conclusión puede expresarse como un dictamen, una conclusión, o respuestas a preguntas o recomendaciones de auditoría específicas. | El auditor comunica el resultado de la auditoría como una conclusión, un dictamen, o respuestas a preguntas o recomendaciones. Para los encargos de seguridad razonable, el auditor recopila evidencia de auditoría suficiente y adecuada para concluir si la materia controlada cumple en todos sus aspectos significativos con los criterios identificados.  La forma de comunicación difiere entre un encargo de elaboración de un informe directo y un encargo de atestiguamiento.  Cuando se trata de un encargo de elaboración de un informe directo de seguridad razonable, el auditor se comunica mediante conclusiones que reflejen de forma explícita el nivel de seguridad, o explicando el modo en que se han desarrollado los criterios, hallazgos y conclusiones de una forma razonable y equilibrada, y porqué las combinaciones de hallazgos dan como resultado una conclusión o recomendación general determinada.  En el caso de un encargo de atestiguamiento de seguridad razonable, el auditor formula una manifestación clara del nivel de seguridad, ya sea a través de conclusiones o dictámenes normalizados. Cuando no se hayan detectado casos de incumplimiento material, el dictamen se presentará sin modificaciones. El auditor modificará su dictamen en los siguientes casos:  a) Casos de incumplimiento material. Según el grado de incumplimiento, el resultado puede ser:  i) una opinión con reservas, o  ii) una opinión adversa.  b) Limitación del alcance. Según el grado de la limitación, el resultado puede ser:  iii) una opinión con reservas, o  iv) un descargo.  La formulación del dictamen debe reflejar el mandato de la EFS. Por consiguiente, el auditor puede utilizar expresiones tales como «es legal y regular», «es regular», o «se ha aplicado según el propósito establecido por el Parlamento».  En un encargo de seguridad limitada, los procedimientos son limitados en comparación con aquellos necesarios para un encargo de seguridad razonable. A continuación, el auditor concluirá que nada ha llamado su atención como para considerar que la materia controlada no cumple con los criterios aplicables. | * Verificar si la EFS tiene una política y una metodología sobre la comunicación de las conclusiones de las auditorías de cumplimiento en los informes de auditoría. * Evaluar si existen procesos, sistemas, documentos de orientación o plantillas específicos para determinar el formato de las conclusiones de las auditorías de cumplimiento, tanto para los encargos de elaboración de informes directos como de atestiguamiento. En la muestra seleccionada de archivos de auditoría, buscar documentación acera de la conclusión de la auditoría. |
| 30 | ISSAI 4000/202  El auditor debe preparar un informe de auditoría basado en los principios de integridad, objetividad, oportunidad, precisión y contradicción. | Al final de toda auditoría, se debe elaborar un informe escrito en el que se expongan los hallazgos, los dictámenes, las conclusiones y las recomendaciones utilizando el formato apropiado, según corresponda. El formato y el contenido del informe de una auditoría de cumplimiento deberían cumplir con los siguientes principios:  • El principio de integridad, que requiere que el auditor examine todos los hallazgos relevantes de la auditoría antes de emitir su informe.  • El principio de objetividad, que requiere que el auditor aplique el juicio y el escepticismo profesionales para garantizar que el informe sea fácticamente correcto y que los hallazgos y conclusiones sean relevantes, ecuánimes y equilibrados.  • El principio de oportunidad, que implica elaborar el informe dentro del plazo correspondiente, a fin de que resulte pertinente para el usuario o los usuarios previstos.  • El principio de precisión y consulta, que implica verificar la exactitud de los hechos con la entidad auditada.  • El principio de contradicción, que implica incorporar las respuestas de la entidad responsable, según corresponda, y ofrecer réplicas a estas respuestas, así como evaluarlas.  El formato del informe escrito puede variar en función de las circunstancias propias de la EFS. Algunas EFS presentan informes extensos, pero no siguen el formato del dictamen. Sin embargo, cierta coherencia en el informe del auditor puede ayudar a sus usuarios a comprender la labor de auditoría realizada y las conclusiones alcanzadas, y a identificar circunstancias inusuales, cuando ellas se presenten. | * Verificar si la EFS tiene una política que estipule que los informes de auditoría abarquen los principios enunciados. * Evaluar si a los auditores se les han provisto procesos, sistemas, herramientas o plantillas que los ayuden a incorporar adecuadamente estos principios a los informes de auditoría. * En la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, examinar si en la elaboración de los informes de auditoría se aplican los principios señalados. |
| 31 | *Estructura del informe para un encargo de información directa*  ISSAI 4000/210  El informe de auditoría debe incluir los siguientes elementos (aunque no necesariamente en este orden):   1. Título. 2. Identificación de las normas de auditoría. 3. Resumen ejecutivo (cuando corresponda). 4. Descripción de la materia controlada y el alcance (amplitud y límites de la auditoría). 5. Criterios de auditoría. 6. Explicación y razonamiento de los métodos usados. 7. Hallazgos 8. Conclusión o conclusiones basadas en respuestas a preguntas de auditoría específicas o un dictamen. 9. Respuestas de la entidad auditada (cuando corresponda). 10. Recomendaciones (cuando corresponda). | El resumen ejecutivo de la labor realizada y los métodos aplicados ayuda a los usuarios previstos a comprender las conclusiones del auditor. En muchas auditorías, los procedimientos aplicados pueden variar ampliamente. Sin embargo, en la práctica, es difícil comunicar estas variaciones de manera clara e inequívoca. Así pues, el resumen ejecutivo de la labor realizada y los métodos empleados debe ofrecer al lector una explicación breve del modo en que la auditoría se ha llevado a cabo.  En el apartado sobre criterios de auditoría se podrían mencionar de forma explícita las normas jurídicas, legislación, reglas y reglamentos utilizados en la auditoría como criterios.  El apartado dedicado a los hallazgos incluye la comparación realizada por el auditor entre la evidencia obtenida y los criterios enunciados, y el modo en que esta comparación ha dado lugar a los hallazgos de la auditoría.  La incorporación de respuestas de la entidad auditada indica el consenso sobre la toma de medidas relativas a la cuestión informada. Examinar los hallazgos enunciados en el proyecto de informe junto con la entidad auditada ayudará a garantizar que dichos hallazgos se expongan de forma precisa, completa y ecuánime.  Cuando se detecten apartamientos significativos del cumplimiento, el auditor podrá formular recomendaciones, toda vez que exista la posibilidad de realizar mejoras. Puede ser útil para los destinatarios que el auditor ponga el acento en las medidas correctivas en curso.  Aunque la formulación de recomendaciones de carácter práctico y constructivo contribuye a promover la buena gestión del sector público, el auditor deberá abstenerse de formular dichas recomendaciones detalladas como si asumiese el rol de la dirección, corriendo de ese modo el riesgo de menoscabar su objetividad.  Las recomendaciones pueden formularse de manera independiente del informe, ya que van destinadas principalmente a la dirección de la entidad auditada. En tal caso, las recomendaciones pueden formularse por separado en una carta dirigida a la dirección. | * Verificar si la EFS dispone de una política o metodología que exija la inclusión de todos los elementos de un informe. * Evaluar si existen procesos, sistemas, documentos de orientación o plantillas para determinar el formato de los informes de auditoría de cumplimiento, garantizando la inclusión de todos los elementos exigidos. * En la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, examinar si el informe de auditoría incluye todos los elementos indicados en la exigencia. |
| 32 | *Estructura de del informe para un encargo de atestiguamiento*  ISSAI 4000/218  El informe de auditoría debe incluir los siguientes elementos (aunque no necesariamente en este orden):  a) Título.  b) Destinatario.  c) Descripción de la información acerca de la materia controlada y, cuando corresponda, de la materia controlada subyacente.  d) Amplitud y límites de la auditoría, lo que incluye el período abarcado.  e) Responsabilidades de la parte responsable y del auditor.  f) Criterios de auditoría.  g) Identificación de las normas de auditoría y el nivel de seguridad.  h) Resumen del trabajo efectuado y los métodos empleados.  i) Dictamen o conclusión.  j) Respuesta de la entidad auditada (cuando corresponda).  k) Fecha del informe.  l) Firma. | En algunas EFS, los resultados de la auditoría de cumplimiento se informan junto con la auditoría de los estados financieros. Así pues, la EFS se asegura de que las exigencias se vean satisfechas ya sea a través de los elementos individuales de la auditoría de cumplimiento, o como parte de los elementos de la auditoría financiera. Por lo general, el auditor no incluye recomendaciones en los informes correspondientes a encargos de atestiguamiento. Las recomendaciones se pueden formular por separado en una carta dirigida a la dirección. | * Verificar si la EFS dispone de una política o metodología que requiera la inclusión de todos los elementos. * Evaluar si existen procesos, sistemas, documentos de orientación o plantillas para determinar el formato de los informes de auditoría de cumplimiento, garantizando la inclusión de todos los elementos exigidos. * En la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, examinar si el informe de auditoría incluye todos los elementos indicados en la exigencia. |
| 33 | *Estructura adicional del informe - EFS con poderes jurisdiccionales*  ISSAI 4000/221  En el caso de las EFS con poderes jurisdiccionales, el auditor debe tener en cuenta la función de la fiscalía o los responsables de aquellas cuestiones relacionadas con la emisión de juicios en el seno de la EFS y, según corresponda, debe incluir los siguientes elementos tanto en los encargos de elaboración de informes directos como en los de atestiguamiento:  a) Identificación de las partes. responsables y la entidad auditada.  b) Persona o personas responsables involucradas y sus responsabilidades.  c) Identificación de las normas de auditoría aplicadas al realizar la labor.  d) Responsabilidades del auditor.  e) Resumen del trabajo efectuado.  f) Operaciones, procedimientos, etc., afectados por los actos de incumplimiento y/o los posibles actos ilícitos. Según corresponda, deberá incluirse:   * + Una descripción del hallazgo y su causa.   + El acto jurídico que se ha infringido (criterios de auditoría).   + Las consecuencias de los actos de incumplimiento y/o los posibles actos ilícitos.   g) Personas responsables y sus explicaciones con respecto a sus actos de incumplimiento y/o posibles actos ilícitos, cuando corresponda.  h) Juicio profesional del auditor por el que se determine si existe una responsabilidad personal con respecto a los actos de incumplimiento.  i) Valor de la pérdida/el uso indebido/el despilfarro producido e importe pagadero en virtud de la responsabilidad personal.  j) Toda medida adoptada por las personas responsables durante la auditoría para reparar la pérdida/el uso indebido/el despilfarro producido.  k) Argumentos de la dirección en relación con los actos de incumplimiento o ilícitos. | En el caso de las EFS con poderes jurisdiccionales, entre los usuarios de los informes de auditorías de cumplimiento se encuentran la fiscalía o los responsables de emisión de juicios en el seno de la EFS.  Cuando se trate de actos de incumplimiento, las EFS con poderes jurisdiccionales pueden determinar la existencia de responsabilidad personal o concluir que procede la exoneración. Por lo general, se trata de propuestas, y la decisión definitiva en cuanto a la responsabilidad personal y las sanciones son el resultado de un proceso jurisdiccional. La responsabilidad personal se puede medir en función del alcance de la participación de la persona en cuestión en una operación irregular (ilícita, innecesaria, excesiva, exorbitante o desmesurada), según surja de los documentos relativos a la operación suscritos por esa persona.  El auditor debe explicar en el informe los métodos aplicados para determinar si cada uno de los responsables involucrados en la administración, la gestión, la utilización o el control de los fondos o los activos públicos es o no responsable de los actos de incumplimiento. | * Esto se aplica a aquellas EFS que tienen poderes jurisdiccionales. * De ser factible, verificar si la EFS tiene una política o una metodología que requiera la inclusión de todos los elementos. * Evaluar si existen procesos, sistemas, documentos de orientación o plantillas para determinar el formato de los informes de auditoría de cumplimiento, garantizando la inclusión de todos los elementos exigidos. * Examinar en la muestra de expedientes de auditoría seleccionada si el informe de auditoría incluye todos los elementos indicados en la exigencia. |
| 34 | ISSAI 4000/225  Al llevar a cabo una auditoría de cumplimiento, si el auditor descubre actos de incumplimiento que puedan indicar la comisión de actos ilícitos o un fraude, debe actuar con la debida diligencia profesional y prudencia, y comunicar dichos actos al órgano responsable. Asimismo, el auditor debe actuar con la debida diligencia para no interferir en futuras actuaciones o pesquisas judiciales. | Corresponderá a cada EFS, dada la diversidad de mandatos y estructuras organizativas, decidir las acciones que deberán llevarse a cabo ante casos de incumplimiento vinculados con la comisión de fraude o actos ilícitos.  El auditor podrá consultar con asesores legales o las autoridades competentes. Además, deberá comunicar sus sospechas a los niveles directivos apropiados o a los responsables de la gobernanza, y realizar un seguimiento posterior para asegurarse de que se hayan tomado las medidas adecuadas.  Un tribunal de justicia puede decidir si una operación determinada es ilícita y constitutiva de delito. Sin embargo, las EFS con poderes jurisdiccionales también pueden concluir que una operación concreta es ilícita y justificar la imposición de sanciones a la persona responsable, además de ordenar la devolución de los fondos, los activos malversados, y los pagos excesivos o impropios.  Aunque los auditores no determinen si un acto ilícito es constitutivo de delito o se trata de un caso de responsabilidad civil, tienen la obligación de evaluar si las operaciones de que se trate se ajustan a las leyes y los reglamentos aplicables. El auditor también determina si se trata de infracciones que llevarían a un tribunal a decretar la imposición de sanciones o el reintegro de pagos excesivos o impropios, o de activos malversados.  Las EFS con poderes jurisdiccionales pueden comunicar los actos ilícitos a la fiscalía, que decidirá si el caso debe ser llevado ante un tribunal de justicia.  Si durante la auditoría el auditor sospechase acerca de la existencia de un acto ilícito, podrá comunicarlo al nivel directivo adecuado y a los responsables de la gobernanza. Es probable que los responsables de la gobernanza sean órganos ministeriales o administrativos situados en un nivel superior de la estructura jerárquica. Cuando sea apropiado y razonable, el auditor podrá realizar un seguimiento de las actuaciones de los directivos de la entidad o los responsables de la gobernanza y verificar que hayan adoptado las medidas apropiadas en respuesta a la sospecha, por ejemplo, notificando el incidente a las autoridades policiales competentes. Asimismo, el auditor podrá notificar directamente estos incidentes a las autoridades policiales competentes. | * Verificar si la EFS tiene una política que exija a los auditores ejercer la debida diligencia profesional y prudencia y comunicar los casos de incumplimiento que puedan ser indicativos de la comisión de actos ilícitos o fraude al organismo responsable. * Evaluar la disponibilidad de procesos, sistemas, herramientas y plantillas que ayuden al auditor a considerar adecuadamente la relación entre entidades públicas, especialmente en lo relativo al manejo del riesgo de fraude. * En la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, examinar si los auditores han considerado la relación entre entidades públicas en el proceso de evaluación del riesgo de fraude. * Examinar en la muestra de expedientes de auditoría seleccionada si existe evidencia acerca de la comunicación de casos de incumplimiento detectados en la auditoría, que puede tratarse de un indicador de actos ilícitos o fraude, al organismo responsable. |

* + 1. Exigencias relativas al seguimiento

| N° | Exigencia de la ISSAI 4000 | Explicación | Orientación |
| --- | --- | --- | --- |
| 35 | ISSAI 4000/232  El auditor debe decidir, cuando corresponda, el seguimiento que hará de los dictámenes, las conclusiones o las recomendaciones incluidos en el informe de auditoría en relación con los actos de incumplimiento. | El proceso de seguimiento permite a las EFS verificar si las partes responsables han tomado las medidas correctivas adecuadas para abordar los casos de incumplimiento señalados en uno o más informes de auditoría previos. Las EFS deberían realizar un seguimiento de sus recomendaciones para estar en condiciones de brindar a los usuarios previstos información actualizada acerca de las medidas tomadas y las iniciativas llevadas a cabo por las personas responsables con miras a lograr el cumplimiento.  La necesidad de realizar un seguimiento de los casos de incumplimiento previamente informados variará de acuerdo con la naturaleza de la materia controlada, el incumplimiento identificado y las circunstancias particulares de la auditoría. En algunas EFS, incluidas aquellas con poderes jurisdiccionales, el seguimiento puede incluir la emisión de informes jurídicamente vinculantes o resoluciones judiciales. En las auditorías que se llevan a cabo regularmente, los procedimientos de seguimiento pueden formar parte de la evaluación de riesgos para el año posterior. El seguimiento puede consistir en la presentación por parte del auditor de un informe oficial al Poder Legislativo, así como también a la entidad auditada, o a otros organismos competentes. Otros procesos de seguimiento pueden incluir informes, revisiones internas y evaluaciones elaborados por la entidad auditada u otros, y una auditoría de seguimiento.  El seguimiento cumple muchos propósitos para las tres partes. Estos propósitos incluyen:  • Respecto a la parte responsable: demostrar la eficacia de la entidad auditada en el abordaje de las cuestiones señaladas.  • Respecto al usuario previsto: brindar información actualizada acerca de lo que la parte responsable ha logrado y las deficiencias existentes, de haberlas.  • Respecto al auditor: evaluar la eficacia de su labor. | * Verificar si la EFS tiene una política de seguimiento para (a) formular comentarios y sugerencias de utilidad para la entidad auditada, (b) facilitar la implementación eficaz de medidas correctivas, y (c) mantener a los usuarios previstos informados acerca del estado de implementación de sus recomendaciones formuladas en años anteriores, cuando corresponda. * Evaluar si los procesos, sistemas, herramientas, plantillas y demás recursos permiten a la EFS (a) brindar información y formular comentarios y sugerencias a la entidad, (b) realizar un seguimiento de sus recomendaciones con la entidad auditada o la parte responsable, y (c) mantener a los usuarios previstos informados acerca de la situación respecto al cumplimiento de las recomendaciones de auditoría de años anteriores. * En la muestra de expedientes de auditoría seleccionada, examinar si el proceso de seguimiento funcionó de la forma prevista. Esto requeriría (a) identificar una muestra de las recomendaciones de los expedientes de auditoría seleccionados, (b) verificar de qué modo la EFS realizó un seguimiento de tales recomendaciones, y (c) verificar si la situación relativa al cumplimiento de las recomendaciones de auditoría de años anteriores fue comunicada a los usuarios previstos. |

1. Redacción del informe de la iCAT sobre AC

**El informe de la iCAT**

El producto final del proceso de aplicación de la iCAT es el informe. Éste contiene la información recopilada mediante la utilización de la herramienta y el análisis de dicha información.

Asimismo, este documento brinda un panorama general de la práctica actual de la EFS en términos de auditoría de cumplimiento en relación con la ISSAI 4000. También se identifican aquellas áreas en las que es necesario realizar gestiones orientadas a lograr que la práctica de auditoría de cumplimiento de la EFS se adecue plenamente a las ISSAI.

El equipo presenta el informe de la iCAT a la dirección de la EFS para informar acerca de aquellas prácticas de auditoría de cumplimiento que son compatibles con la ISSAI 4000, y los casos en los que la EFS precisa tomar medidas para dar cumplimiento a esta norma. El informe contiene recomendaciones para que la EFS decida acerca de la estrategia adecuada para la implementación de las ISSAI. La EFS puede vincular el desarrollo de esta estrategia con su proceso de planificación estratégica general, sobre la base del resultado del proceso de detección de necesidades de implementación de las ISSAI, tal como se explica en la Sección 2.

**Consideraciones que deben tenerse en cuenta al redactar el informe de la iCAT**

Destacar los mensajes clave

En el resumen ejecutivo deberían destacarse los mensajes relevantes de la aplicación de la iCAT. De este modo, la dirección de la EFS podrá tener un buen panorama general acerca de la práctica de auditoría de la entidad, y de las cuestiones que han de abordarse para garantizar el pleno cumplimiento de las ISSAI. Es necesario que en el informe se indique aquello que se lleva a la práctica, las deficiencias en términos metodológicos y prácticos, y los motivos de dichas deficiencias. A partir de ello, la dirección de la EFS puede decidir qué podría hacerse para que las prácticas de auditoría de la EFS propendan al pleno cumplimiento de las ISSAI.

Dar participación a todo el equipo en la elaboración del informe

Al finalizar el proceso, el equipo habrá recabado información suficiente acerca del cumplimiento de las diferentes exigencias. Dado que es probable que las cuestiones detectadas durante la aplicación de la iCAT se encuentren interconectadas, si el equipo a cargo de la instrumentación de la herramienta se hubiese dividido para recabar información, sería beneficioso que trabaje de forma conjunta en la elaboración del informe.

Distinguir entre las cuestiones institucionales y aquellas correspondientes al nivel de auditoría

Cuando el equipo a cargo de la iCAT informa sobre la situación relativa a las prácticas de auditoría llevadas a cabo en la EFS, debe distinguir entre las deficiencias detectadas a nivel institucional y aquellas relacionadas con el nivel de auditoría. Por ejemplo, si en el manual de auditoría de la EFS no se tratase un elemento correspondiente a una exigencia, ello podría incidir en la práctica de auditoría. La corrección del manual es algo que debería resolverse a nivel institucional. Sin embargo, podrían existir casos en los que el manual de auditoría abarca todos los aspectos de la exigencia en cuestión, pero el auditor ha omitido su aplicación en la auditoría. Por ejemplo, ello puede obedecer a la falta de competencia o de comprensión de las normas. La EFS puede abordar esta cuestión mediante la capacitación de los equipos de auditoría.

Considerar los atributos del informe

Recomendamos que el informe elaborado a partir de la aplicación de la iCAT sea completo, convincente, oportuno, asequible al usuario y equilibrado.

Un informe completo incluye toda la información y los argumentos necesarios para abordar las cuestiones expuestas, con el suficiente grado de detalle como para posibilitar la comprensión de la situación actual en lo relativo a las prácticas y metodología de auditoría, contrastadas con las exigencias estipuladas en las ISSAI.

Un informe convincente se estructura de forma lógica, exponiendo las situaciones de manera persuasiva, objetiva y precisa.

Un informe oportuno se emite puntualmente para que la dirección de la entidad utilice la información disponible, por ejemplo, como insumo para la elaboración de la estrategia de implementación de las ISSAI.

Un informe asequible al lector es aquel en el que se utiliza un lenguaje simple, claro e inequívoco.

Un informe equilibrado es aquel en el que se incluyen tanto las prácticas de auditoría que ya son compatibles con las ISSAI como aquellas áreas en las que es necesario realizar gestiones de implementación, y es imparcial en cuanto a su tono y contenido.

**Estructura del informe de la iCAT**

Recomendamos la inclusión de los siguientes componentes de la iCAT en el informe.

Mensajes clave

En la sección correspondiente a los mensajes clave podrían ponerse de relieve los mensajes más importantes para el abordaje de las necesidades de implementación de las ISSAI. Recomendamos mantener la brevedad y la concisión. Esta sección debería enfocarse en la dirección superior de la EFS.

Metodología de la ICAT y mecanismos de aseguramiento de la calidad

Esto incluye una breve explicación de la metodología utilizada, las personas involucradas, y los mecanismos aplicados para garantizar la calidad de la aplicación de la iCAT.

Conclusiones y recomendaciones clave para la implementación de las ISSAI sobre auditoría de cumplimiento

El equipo de la ICAT puede redactar conclusiones y recomendaciones clave para cada etapa del proceso de auditoría de cumplimiento (planificación, realización, elaboración de informes, y seguimiento), o formular recomendaciones por tema. Algunas conclusiones y recomendaciones pueden abarcar transversalmente diferentes etapas de la auditoría.

Al redactar las conclusiones, el equipo de la iCAT deberá reflexionar acerca de lo que ya se ha implementado y aquello en lo que se necesita continuar trabajando para lograr la plena compatibilidad con las ISSAI en materia de auditoría de cumplimiento. Es necesario que las conclusiones sean equilibradas, exponiendo las exigencias que ya se cumplen, y aquello que es necesario realizar para alcanzar el pleno cumplimiento de las ISSAI.

Al utilizar la información recopilada mediante el uso de esta herramienta, el equipo a cargo de la iCAT deberá resumir y analizar los datos recopilados y establecer conexiones para extraer conclusiones equilibradas y formular recomendaciones viables. Por ejemplo, el equipo podría determinar que, en lo relativo a diversas exigencias, la supervisión de auditoría no era la adecuada, para lo cual podría consolidar y resumir estas cuestiones bajo el título común de ‘supervisión de auditoría’.

Al realizar una evaluación mediante la iCAT no nos proponemos extraer una conclusión general. Lo que sí pretendemos es detectar necesidades específicas en materia de implementación de las ISSAI, de modo tal que la EFS pueda concebir una estrategia tendiente al pleno cumplimiento de esta normativa en materia de auditoría de cumplimiento. Por ejemplo, es posible que en la etapa de planificación la EFS demuestre solidez en la selección de temas de auditoría, mas no en la documentación del proceso de planificación en general.

Recomendamos formular las recomendaciones prácticas sobre la base de los hallazgos realizados durante los pasos previos del proceso de detección de necesidades en materia de implementación de las ISSAI, y las causas de las situaciones halladas mediante la aplicación de la iCAT. Es necesario que las recomendaciones sean específicas y viables y que se tome en consideración el contexto local de la EFS, así como también las expectativas de las partes interesadas. Las recomendaciones pueden abarcar, por ejemplo, las áreas de profesionalización del personal de la EFS, el mejoramiento de las metodologías de auditoría, los mecanismos de implementación de las metodologías, la política de la EFS, y la calidad de los sistemas de gestión.

Recomendamos también incluir información acerca del equipo de la iCAT y el período correspondiente al ejercicio de aplicación de la herramienta como un anexo al informe.

|  |  |
| --- | --- |
| Período abarcado por la iCAT | [Fecha de inicio y de finalización] |
| Equipo a cargo de la ICAT | |
| Líder del equipo | [Nombre] |
| Miembro del equipo 1 | [Nombre] |
| Miembro del equipo 2 | [Nombre] |
| Miembro del equipo 3 | [Nombre] |

El equipo de la iCAT también podría incluir, como un anexo, información sobre la muestra seleccionada. A continuación, se presenta un ejemplo del formato

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Muestra de auditoría 1 | Muestra de auditoría 2 | Muestras de auditoría 3, 4 |
| Título de la auditoría |  |  |  |
| Equipo de auditoría | Supervisor de la auditoría  Líder del equipo  Miembros del equipo |  |  |

El informe de la iCAT es una parte importante del proceso de detección de necesidades. Sumado al mapeo de las prácticas de auditoría actuales de la EFS, dicho informe aportará a la entidad datos valiosos para la formulación de la estrategia de implementación de las ISSAI.

1. ISSAI Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores. Las ISSAI son las normas internacionales de referencia en materia de auditoría del sector público. <https://www.issai.org/about/> [↑](#footnote-ref-1)
2. <http://www.idi.no/en/idi-library/global-public-goods> [↑](#footnote-ref-2)