



Contraloría General de la República



**MANUAL DE NORMAS GENERALES DE
AUDITORÍA PARA EL SECTOR PÚBLICO**

(M-2-2006-CO-DFOE)

*Aprobado mediante Resolución del Despacho de la Contralora
General de la República, Nro R-CO-94-2006 del 17 de noviembre,
2006. Publicada en La Gaceta Nro. 236 del 8 de diciembre, 2006*



R-CO-94-2006. CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. Despacho de la Contralora General de la República, a las trece horas con treinta minutos del diecisiete de noviembre de dos mil seis.

CONSIDERANDO

1°—Que los artículos 183 y 184 de la Constitución Política de la República de Costa Rica establecen a la Contraloría General de la República como institución auxiliar de la Asamblea Legislativa en la vigilancia de la Hacienda Pública, y que el artículo 12 de su Ley Orgánica, Nro. 7428 del 7 de setiembre de 1994 y sus reformas, la designa como órgano rector del ordenamiento de control y fiscalización superiores de la Hacienda Pública.

2°—Que en virtud de tal condición, los artículos 12 y 24 de la Ley Nro. 7428 mencionada, y los artículos 3°, 4° y 23° de la Ley General de Control Interno, Nro. 8292 del 31 de julio de 2002, confieren a la Contraloría General facultades para emitir disposiciones, normas, políticas y directrices que coadyuvan a garantizar la legalidad y eficiencia de los controles internos y del manejo de los fondos públicos (artículo 11 de la Ley Nro. 7428).

3°—Que los procesos de auditoría ejercidos por la Contraloría General de la República, los auditores internos y externos y otros órganos de control, son parte fundamental del control y fiscalización superiores de la Hacienda Pública y deben estar orientados a garantizar la efectividad del manejo de los fondos públicos, a colaborar en la reducción de los riesgos institucionales, a procurar una garantía razonable de que la actuación del jerarca, de los titulares subordinados y del resto del personal se ejecuta de conformidad con sanas prácticas y con el marco legal y técnico vigente, y a contribuir al cumplimiento por parte de la Administración de su obligación constitucional de rendir cuentas.

4°—Que el artículo 21 de la Ley Nro. 7428 le confiere a la Contraloría General de la República la potestad de realizar auditorías financieras, operativas y de carácter especial en los sujetos pasivos.

5°—Que de conformidad con el artículo 27 de la Ley Nro. 7428, la Contraloría General de la República podrá supervisar las auditorías externas que los sujetos pasivos contraten, ya sea por su propia decisión o por una orden del órgano contralor.

6°—Que la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, en la sesión Nro. 40-2005 celebrada el 14 de noviembre de 2005, dispuso ratificar la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y sus respectivas Declaraciones —adopción acordada en noviembre de 1998— como base para el desarrollo de los trabajos de auditoría y servicios relacionados. Algunas de esas normas contienen una sección denominada Perspectiva del Sector Público, y cuando una norma no incorpora esa sección, su contenido será aplicable al sector público en todos sus aspectos sustanciales; en consecuencia, las NIA constituyen un marco normativo de referencia aplicable a la auditoría en el sector público.

7°—Que el 31 de mayo de 1982 se promulgó el “Manual sobre normas técnicas de auditoría para la Contraloría General de la República y las entidades y órganos sujetos a su fiscalización”, que contiene un conjunto de normas generales de carácter administrativo y referentes al personal de auditoría, a la ejecución del trabajo y al informe, las cuales es necesario actualizar conforme a los cambios acaecidos en el marco normativo relacionado con las materias de control interno y de auditoría.

Por tanto,

RESUELVE

Artículo 1°—Aprobar el documento denominado “Manual de Normas Generales de Auditoría para el Sector Público”, considerando la importancia de la normativa por emitir en cuanto establece estándares mínimos para el ejercicio del proceso de auditoría de manera uniforme, competente, íntegra, objetiva e independiente, el cual está estructurado de la siguiente manera:

Presentación

Introducción

Capítulo I

Normas personales

- 101. Competencia y pericia profesional
- 102. Debido cuidado profesional
- 103. Naturaleza confidencial y discreción sobre el trabajo
- 104. Independencia y objetividad
- 105. Impedimentos a la independencia y objetividad
- 106. Ética profesional
- 107. Educación profesional continua

Capítulo II

Normas generales relativas al trabajo de auditoría en el sector público

- 201. Administración de la auditoría
- 202. Etapas del proceso de auditoría
- 203. Planificación de la auditoría
- 204. Examen
- 205. Comunicación de resultados
- 206. Seguimiento de disposiciones o recomendaciones
- 207. Evidencia de auditoría
- 208. Documentación de la auditoría
- 209. Archivo permanente
- 210. Calidad en la auditoría

Capítulo III

Normas generales sobre auditoría financiera

- 301. Planificación
- 302. Alcance de la auditoría
- 303. Criterios de evaluación
- 304. Materialidad
- 305. Evaluación del riesgo de auditoría
- 306. Aseveraciones
- 307. Evidencia
- 308. Comunicación de resultados

Capítulo IV

Normas generales sobre auditoría operativa

- 401. Planificación
- 402. Alcance de la auditoría
- 403. Criterios de evaluación
- 404. Evidencia
- 405. Comunicación de resultados

Capítulo V

Normas generales sobre auditoría de carácter especial

- 501. Origen de la auditoría de carácter especial
-



- 502. Planificación
- 503. Criterios de evaluación
- 504. Evidencia
- 505. Comunicación de resultados
- 506. Resguardo de la confidencialidad de la información

Glosario

Artículo 2°—Promulgar el “Manual de Normas Generales de Auditoría para el Sector Público”, Nro. M-2-2006-CO-DFOE, que establece una base normativa común y actualizada para el ejercicio en nuestro país de la auditoría en el sector público, con el propósito de promover un mejoramiento del proceso de auditoría en ese ámbito y asegurar razonablemente la calidad de los procesos y productos de dichas auditorías.

Artículo 3°—Establecer que el “Manual de Normas Generales de Auditoría para el Sector Público”, es de acatamiento obligatorio para la Contraloría General de la República, las auditorías internas del sector público, los entes y órganos de control, los sujetos componentes de la Hacienda Pública y los profesionales autorizados —de forma unipersonal u organizados por medio de despachos o firmas de auditoría— cuando actúan en labores de auditoría en el sector público, por lo que este Manual deberá prevalecer sobre cualquier disposición que en contrario emitan las auditorías internas y la Administración activa, pudiendo su incumplimiento injustificado dar lugar a lo dispuesto en el Capítulo V de la Ley General de Control Interno, Nro. 8292.

Artículo 4°—Mantener disponible el “Manual de Normas Generales de Auditoría para el Sector Público” en el sitio en Internet www.cgr.go.cr de la Contraloría General de la República.

Artículo 5°—Informar el deber de las organizaciones de auditoría y de las administraciones en lo que les corresponda, de diseñar y comenzar a implantar las medidas y los mecanismos que estimen necesarios, con el fin de poner en práctica lo regulado en esa normativa a más tardar un año después de su entrada en vigencia.

Artículo 6°—Derogar el “Manual sobre Normas Técnicas de Auditoría para la Contraloría General de la República y las entidades y órganos sujetos a su fiscalización”, publicado en La Gaceta Nro. 104 del 31 de mayo de 1982.

Artículo 7°—Comunicar que el “Manual de Normas Generales de Auditoría para el Sector Público” entrará a regir partir del 15 de enero de 2007.

Publíquese.

Rocío Aguilar Montoya
CONTRALORA GENERAL DE LA REPÚBLICA

RAM//SRC



Contraloría General de la República



**MANUAL DE NORMAS GENERALES DE
AUDITORÍA PARA EL SECTOR PÚBLICO**

(M-2-2006-CO-DFOE)

ÍNDICE

PRESENTACIÓN	1
INTRODUCCIÓN	2
CAPÍTULO I NORMAS PERSONALES	5
101. Competencia y pericia profesional	5
102. Debido cuidado profesional	5
103. Naturaleza confidencial y discreción sobre el trabajo	5
104. Independencia y objetividad	5
105. Impedimentos a la independencia y objetividad	6
106. Ética profesional	6
107. Educación profesional continua	6
CAPÍTULO II NORMAS GENERALES RELATIVAS AL TRABAJO DE AUDITORÍA EN EL SECTOR PÚBLICO	7
201. Administración de la auditoría	7
202. Etapas del proceso de auditoría	7
203. Planificación de la auditoría	7
204. Examen	9
205. Comunicación de resultados	9
206. Seguimiento de disposiciones o recomendaciones	10
207. Evidencia de auditoría	11
208. Documentación de la auditoría	11
209. Archivo permanente	12
210. Calidad en la auditoría	12
CAPÍTULO III NORMAS GENERALES SOBRE AUDITORÍA FINANCIERA	14
301. Planificación	14
302. Alcance de la auditoría	15
303. Criterios de evaluación	15
304. Materialidad	15
305. Evaluación del riesgo de auditoría	15
306. Aseveraciones	15
307. Evidencia	15
308. Comunicación de resultados	15
CAPÍTULO IV NORMAS GENERALES SOBRE AUDITORÍA OPERATIVA	16
401. Planificación	16
402. Alcance de la auditoría	17
403. Criterios de evaluación	17
404. Evidencia	17
405. Comunicación de resultados	18
CAPÍTULO V NORMAS GENERALES SOBRE AUDITORÍA DE CARÁCTER ESPECIAL	19
501. Origen de la auditoría de carácter especial	19
502. Planificación	19
503. Criterios de evaluación	20
504. Evidencia	20
505. Comunicación de resultados	20
506. Resguardo de la confidencialidad de la información	20
GLOSARIO	21



MANUAL DE NORMAS GENERALES DE AUDITORÍA PARA EL SECTOR PÚBLICO

PRESENTACIÓN

Necesidad de actualizar el marco normativo de la auditoría en el sector público

Ante la evolución continua del marco normativo que regula las materias de control interno y de auditoría, orientado particularmente hacia la rendición de cuentas, la transparencia, la calidad, el uso de tecnologías de información y de comunicación, así como las nuevas tendencias de fiscalización y control de la Hacienda Pública, resulta necesario que la Contraloría General de la República dicte medidas para fortalecer el proceso de auditoría en el sector público, siendo una muy importante la actualización de las normas que lo regulan, vigentes desde el 31 de mayo de 1982.

Con fundamento en lo anterior, el presente Manual de normas generales de auditoría establece una base normativa común y actualizada para el ejercicio en nuestro país de la auditoría en el sector público.

Naturaleza vinculante de las normas

La presente normativa es de acatamiento obligatorio para la Contraloría General de la República, las auditorías internas del sector público, los entes y órganos de control, los sujetos componentes de la Hacienda Pública y los profesionales autorizados —de forma unipersonal u organizados por medio de despachos o firmas de auditoría— cuando actúan en labores de auditoría en el sector público. Dicho Manual prevalecerá sobre cualquier disposición que en contrario emitan las auditorías internas y la Administración Activa, y su incumplimiento injustificado dará lugar a lo dispuesto en el Capítulo V de la Ley General de Control Interno, Nro. 8292.

Disponibilidad del Manual

La Contraloría General mantendrá disponible esta normativa en su sitio en Internet www.cgr.go.cr .

INTRODUCCIÓN

Propósito del manual

El presente “Manual de Normas Generales de Auditoría para el Sector Público” se emite con el propósito de promover un mejoramiento del proceso de auditoría en ese ámbito y asegurar razonablemente la calidad de los procesos y productos de dichas auditorías.

Estas normas en su conjunto establecen estándares mínimos para el ejercicio del proceso de auditoría de manera uniforme, competente, íntegra, objetiva e independiente.

Auditoría en el sector público

En términos generales, la auditoría es un proceso sistemático, independiente y profesional para obtener y evaluar objetivamente evidencia, en relación con hechos y eventos de diversa naturaleza; con el propósito de comprobar su grado de correspondencia con un marco de referencia de criterios aplicables y; comunicar los asuntos determinados, así como las conclusiones y disposiciones o recomendaciones a la respectiva Administración, con el fin de impulsar mejoras en la gestión, mejorar la responsabilidad pública y facilitar la toma de decisiones.

Particularmente, la auditoría en el sector público es el examen bajo las condiciones indicadas que se efectúa con posterioridad a la gestión de los recursos públicos, con el propósito de determinar la razonabilidad de la información financiera, el grado de cumplimiento de objetivos y metas, y si esos recursos se manejaron con economía, eficacia, eficiencia y transparencia, en cumplimiento del ordenamiento jurídico aplicable.

Tipos de auditoría según el sujeto que la realiza

La auditoría en el sector público, según el sujeto que la ejecute, se clasifica en externa e interna.

La auditoría es externa cuando la lleva a cabo la Contraloría General de la República en los sujetos componentes de la Hacienda Pública, así como cuando la realizan los entes y órganos de control, respecto al ámbito externo de su competencia, y los profesionales autorizados que laboran de forma unipersonal u organizados por medio de despachos o firmas de auditoría.

La auditoría es interna cuando la realizan unidades de auditoría que pertenecen al ente u órgano que auditan.

Tipos de auditoría según sus objetivos

La auditoría en el sector público, según sus objetivos, comprende los siguientes tipos básicos de auditorías: financiera, operativa y de carácter especial.

La ***auditoría financiera*** comprende la auditoría de estados financieros que tiene por objetivo emitir un dictamen independiente sobre la razonabilidad de los estados financieros de la entidad auditada, de conformidad con el marco normativo aplicable.

Otros objetivos de las auditorías financieras, con distintos niveles de seguridad y distintos alcances de trabajo, pueden incluir:

- a) La presentación de informes especiales para elementos, cuentas o partidas específicas de un estado financiero.
- b) La revisión de información financiera intermedia.
- c) El análisis de otros aspectos específicos relacionados con la información financiera.

La ***auditoría operativa*** es el examen objetivo, sistemático y profesional de evidencias, realizado con el fin de evaluar en forma independiente el desempeño de una entidad, programa o actividad, a efecto de mejorar la eficacia, eficiencia y economía en el manejo de los recursos públicos, para coadyuvar en la toma de decisiones por parte de los responsables de adoptar acciones correctivas.

La ***auditoría de carácter especial*** comprende aquellos estudios independientes encaminados al examen de aspectos específicos, de orden contable, financiero, presupuestario, administrativo, económico, jurídico, y operaciones de otra naturaleza ligadas al manejo de fondos públicos y que son originados, por denuncias; por el estudio de irregularidades determinadas al ejecutar auditorías operativas o financieras; y por aquellos asuntos planificados que no se enmarcan en los propósitos de esas auditorías.

Estructura

El presente Manual está estructurado en cinco capítulos de normas generales interrelacionadas. Los dos primeros capítulos comprenden normas que aplican para todos los tipos de auditoría que se detallan en este Manual, específicamente el primer capítulo agrupa las normas que se refieren a los atributos que deben caracterizar al personal que interviene en el proceso de auditoría y el segundo comprende las normas relativas al trabajo de auditoría. Los capítulos tercero, cuarto y quinto incorporan las normas de carácter general que son propias para el desarrollo de las auditorías financieras, operativas y de carácter especial, respectivamente, sin perjuicio de la observancia de las normas señaladas en los capítulos anteriores.

Para una mejor comprensión del Manual, se incorporó un glosario de algunos términos utilizados en esta normativa.



Fuentes normativas de referencia

Para el desarrollo de este Manual de Normas Generales de Auditoría se utilizaron como referencia, principalmente, los marcos normativos internacionales relacionados con la auditoría y los estándares emitidos por entidades como la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), la Federación Internacional de Contadores (IFAC), el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), el Instituto de Auditores Internos (IAI), y la Oficina de Rendición de Cuentas del Gobierno de los Estados Unidos (GAO), asimismo, la normativa relacionada emitida por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica y el Instituto de Auditores Internos de Costa Rica.

CAPÍTULO I NORMAS PERSONALES

-
- 101. Competencia y pericia profesional
 - 102. Debido cuidado profesional
 - 103. Naturaleza confidencial y discreción sobre el trabajo
 - 104. Independencia y objetividad
 - 105. Impedimentos a la independencia y objetividad
 - 106. Ética profesional
 - 107. Educación profesional continua
-

- 101. Competencia y pericia profesional**
 - 01. El personal que participa en el proceso de auditoría en el sector público debe tener formación, conocimientos, destrezas, experiencia, credenciales, aptitudes y otras cualidades y competencias propias del tipo específico de auditoría a realizar que lo faculten para el ejercicio de sus funciones.
 - 02. El personal asignado para realizar una auditoría debe tener colectivamente suficiente competencia y pericia profesional para ejecutar el trabajo.
- 102. Debido cuidado profesional**
 - 01. El personal que participa en el proceso de auditoría en el sector público debe ejecutar siempre sus funciones con el debido cuidado, pericia y juicio profesional, con apego a la normativa legal y técnica aplicable y a los procedimientos e instrucciones pertinentes de su organización de auditoría.
- 103. Naturaleza confidencial y discreción sobre el trabajo**
 - 01. El personal que participa en el proceso de auditoría en el sector público debe mantener la reserva y la discreción debidas respecto de la información obtenida durante el proceso de auditoría, y no deberá revelarla a terceros, salvo para los efectos de cumplir con requerimientos legales.
- 104. Independencia y objetividad**
 - 01. El personal que ejecuta el proceso de auditoría en el sector público debe mantener y mostrar una actitud de criterio independiente en el desarrollo de su trabajo, y actuar de manera objetiva, profesional e imparcial, en los hechos y en la apariencia.

105. *Impedimentos a la independencia y objetividad*

01. La organización de auditoría debe establecer políticas y directrices que permitan prevenir y detectar situaciones internas o externas que comprometan la independencia y la objetividad del personal que realiza el proceso de auditoría en el sector público.
02. El personal que realiza el proceso de auditoría en el sector público es responsable de informar a la instancia competente cualquier impedimento que pueda tener que afecte su independencia y objetividad, para que se tomen las medidas correspondientes; además, se deberá abstener de tratar asuntos relacionados con esa situación.

106. *Ética profesional*

01. Los participantes en el proceso de auditoría en el sector público deben observar las normas éticas que rigen su profesión, que se caracterizan por valores como integridad, objetividad, confidencialidad, imparcialidad, justicia, respeto, transparencia y excelencia, sin perjuicio de otros valores que la organización a la que pertenecen promueva para guiar su actuación.
02. La organización de auditoría debe establecer y poner en práctica principios y valores que orienten la actuación diaria de su personal.

107. *Educación profesional continua*

01. El personal de auditoría debe mantener y perfeccionar sus cualidades y competencias profesionales mediante la participación en programas de educación y capacitación profesional continua, que deberá acreditar ante el colegio profesional respectivo cuando se requiera.

CAPÍTULO II NORMAS GENERALES RELATIVAS AL TRABAJO DE AUDITORÍA EN EL SECTOR PÚBLICO

-
- 201. Administración de la auditoría
 - 202. Etapas del proceso de auditoría
 - 203. Planificación de la auditoría
 - 204. Examen
 - 205. Comunicación de resultados
 - 206. Seguimiento de disposiciones o recomendaciones
 - 207. Evidencia de auditoría
 - 208. Documentación de la auditoría
 - 209. Archivo permanente
 - 210. Calidad en la auditoría
-

201. Administración de la auditoría

- 01. La organización de auditoría debe establecer e implementar políticas para el manejo adecuado de la administración de la auditoría.

202. Etapas del proceso de auditoría

- 01. El proceso de auditoría en el sector público debe comprender las etapas de planificación, examen, comunicación de resultados y seguimiento de disposiciones o recomendaciones.

203. Planificación de la auditoría

- 01. Toda auditoría en el sector público debe ser planificada de manera que sus objetivos sean alcanzados.
- 02. La planificación de la auditoría debe permitir un normal desarrollo del proceso, de manera que se facilite su administración, se haga un uso eficiente de los recursos involucrados y se puedan incorporar los ajustes que correspondan durante su desarrollo.
- 03. El auditor debe elaborar el programa correspondiente a la etapa de planificación, con el fin de definir las actividades a realizar para conducir eficientemente el trabajo y alcanzar los objetivos establecidos, y recopilar la información necesaria para preparar el plan general de la auditoría.
- 04. El auditor debe preparar y documentar un plan general de auditoría, para guiar el desarrollo de la auditoría; sin

embargo, la forma y contenido precisos de ese plan variarán de acuerdo con el tamaño de la entidad, el conocimiento del negocio, la evaluación del riesgo, la complejidad de la auditoría, y la experiencia, metodología y tecnologías específicas con que cuente el auditor.

05. En la elaboración del plan general de la auditoría en el sector público se debe considerar, al menos, lo siguiente:
 - a) Comprensión de las actividades de la entidad.
 - b) Comprensión del sistema de control interno de la entidad y los resultados de la autoevaluación de ese sistema.
 - c) Los resultados de la valoración del riesgo institucional.
 - d) Los objetivos planteados en el estudio de auditoría por realizar.

06. El plan general de la auditoría en el sector público debe indicar, al menos, los siguientes asuntos:
 - a) Objetivos de la auditoría.
 - b) Naturaleza, alcance, oportunidad y plazo de los procedimientos.
 - c) Elementos de coordinación, dirección, supervisión y revisión requeridos.
 - d) Recursos para el desarrollo del trabajo.

07. El auditor debe elaborar el programa específico de auditoría, que comprenda los objetivos, la naturaleza, el alcance, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría requeridos para implementar el plan general de la auditoría.

08. La organización de auditoría, según los objetivos de cada auditoría, debe valorar oportunamente la posibilidad de utilizar especialistas internos o externos, gestionando esa participación conforme a los mecanismos que correspondan.

204. Examen

01. Durante la etapa de examen se deben ejecutar los programas específicos para alcanzar los objetivos de la auditoría, ejecutando en forma ordenada las actividades dispuestas, lo cual conlleva a realizar pruebas, evaluar controles y recolectar la evidencia necesaria utilizando técnicas y prácticas de auditoría, para obtener, justificar y presentar apropiadamente los hallazgos de auditoría, con sus atributos de criterio, condición, causa y efecto.
02. El auditor debe valorar el uso de métodos estadísticos para la selección y análisis de muestras, dependiendo del objetivo y el alcance de la auditoría.
03. Los especialistas internos y externos que sean requeridos para apoyar la realización de una auditoría, según estas normas, deben ser calificados y tener competencia profesional demostrada en sus áreas de especialización y no tener impedimentos que afecten su independencia y objetividad.

205. Comunicación de resultados

01. Las instancias correspondientes deben ser informadas, verbalmente y por escrito, sobre los principales resultados, las conclusiones y las disposiciones o recomendaciones producto de la auditoría que se lleve a cabo, lo que constituirá la base para el mejoramiento de los asuntos examinados.
02. El auditor debe mantener una comunicación proactiva y efectiva con la Administración de la entidad u órgano, con el fin de facilitar el normal desarrollo de todo el proceso de la auditoría.
03. La comunicación del auditor con la Administración se puede realizar, según su juicio profesional al considerar la relevancia de los resultados obtenidos, en forma paralela a la etapa de examen mediante informes parciales y un informe final, o bien, por medio de un solo informe final una vez concluida esa etapa.
04. El auditor debe efectuar una conferencia final con la Administración de la entidad u órgano auditado, antes de emitir la respectiva comunicación por escrito, con el fin de exponer los resultados, conclusiones y disposiciones o recomendaciones de la auditoría, salvo que se trate de asuntos relacionados con el establecimiento de responsabilidades administrativas, civiles o penales.

05. La organización de auditoría debe establecer e implementar políticas sobre las formas de comunicación y el trámite de documentos escritos que origine el proceso de auditoría.
 06. Los informes de auditoría deben elaborarse en un lenguaje sencillo, ser objetivos, concisos, claros y completos y con una estructura predeterminada de conformidad con las políticas que al respecto emita la organización de auditoría y en atención a los requerimientos técnicos.
 07. En los informes de auditoría se debe revelar que la auditoría fue realizada de conformidad con el Manual de normas generales de auditoría para el sector público dictadas por la Contraloría General de la República, así como señalar cualquier otra normativa que resulte aplicable.
 08. En los informes de auditoría la declaración de cumplimiento del Manual de normas generales de auditoría para el sector público revelará si no se siguió alguna norma aplicable, lo que debe quedar justificado en los papeles de trabajo con la debida aprobación de quien corresponda, conforme a lo que se establezca a lo interno de la organización de auditoría.
 09. Los informes de auditoría deben contemplar las observaciones recibidas de la Administración, producto de la conferencia final efectuada.
 10. Los informes de auditoría deben contener el respectivo resumen ejecutivo de los principales resultados obtenidos, así como de las disposiciones o recomendaciones emitidas.
- 206. Seguimiento de disposiciones o recomendaciones**
01. Cada organización de auditoría del sector público debe establecer e implementar los mecanismos necesarios para verificar oportunamente el cumplimiento efectivo de las disposiciones o recomendaciones emitidas.
 02. La organización de auditoría del sector público, de conformidad con el marco legal que la regula, debe establecer con claridad las acciones que proceden en caso de que las disposiciones o recomendaciones emitidas sean incumplidas injustificadamente por la entidad auditada.
 03. A las auditorías internas del sector público les corresponde dar seguimiento al cumplimiento de las disposiciones o recomendaciones que otras organizaciones de auditoría hayan dirigido a la entidad u órgano de su competencia institucional y que sean de su conocimiento. Tratándose de disposiciones de la Contraloría General de la República, las

auditorías internas deben aplicar la normativa específica sobre el particular, emitida por el órgano contralor ¹. (Así modificado en el aparte III de la Resolución Nro. R-DC-119-2009 del dieciséis de diciembre de de dos mil nueve, publicada en La Gaceta Nro. 28 del 10 de febrero de 2010).

207. Evidencia de auditoría

01. Los hallazgos de auditoría contenidos en los informes deben estar sustentados en evidencia suficiente, competente y pertinente, obtenida por los medios legales y técnicos aplicables.
02. El criterio profesional de los auditores determinará la cantidad y el tipo de evidencia necesaria para respaldar sus hallazgos.

208. Documentación de la auditoría

01. Las auditorías se deben documentar por medio de papeles de trabajo, los que deberán contener información que permita extraer de ellos la evidencia que sustenta los hallazgos contenidos en el informe.
02. En los papeles de trabajo debe constar la información estrictamente necesaria para respaldar la labor de auditoría realizada, de conformidad con el criterio profesional del auditor y con las exigencias técnicas aplicables.
03. Cada organización de auditoría debe establecer las políticas y procedimientos relativos al diseño, revisión, codificación, marcas, manejo, custodia y conservación de los papeles de trabajo (documentales, digitales u otro medio electrónico), de conformidad con la normativa jurídica y técnica aplicable.

¹ Se refiere a las ‘Directrices que deben observar las auditorías internas para la verificación del cumplimiento de las disposiciones emitidas por la Contraloría General de la República’ (D-3-2007-CO-DFOE, emitidas con resolución R-SC-1-2007 del 15 de junio de 2007, publicada en el Diario Oficial “La Gaceta” N° 126 del 2 de julio de 2007).

209. Archivo permanente

01. La organización de auditoría debe mantener un archivo permanente actualizado, ya sea en forma impresa, digital u otro medio electrónico, que contenga la información relevante sobre la entidad u órgano sujeto de auditoría.

210. Calidad en la auditoría

01. La organización de auditoría debe asumir su compromiso y responsabilidad con el aseguramiento de la calidad en la auditoría en el sector público, de manera que pueda garantizar que los procesos y productos de esta auditoría se realizan de conformidad con la normativa técnica y jurídica relacionada y bajo un enfoque de efectividad y mejoramiento continuo. Para ello esa organización debe implementar las siguientes acciones:
 - a) Diseñar, desarrollar y mantener actualizadas las políticas y metodologías de trabajo que se deben aplicar en los diferentes tipos de auditoría, que permitan un apropiado control de calidad.
 - b) Establecer mecanismos oportunos de divulgación y capacitación de la normativa técnica y jurídica relacionada con la auditoría en el sector público. Dicha capacitación debe ir dirigida a todo el personal que realiza labores de auditoría.
 - c) Establecer mecanismos de supervisión continua y documentada en cada una de las fases del proceso de auditoría en el sector público, para garantizar el cumplimiento de la normativa que sobre el particular se haya emitido y resulte aplicable.
02. La organización de auditoría debe realizar procesos continuos de revisión interna de la calidad de la auditoría en el sector público, con el fin de verificar si las políticas y metodologías están diseñadas de conformidad con la normativa técnica y jurídica relacionada y determinar si efectivamente se están aplicando. Esas revisiones deben ser efectuadas por personal independiente al que ejecutó las auditorías, el cual debe contar con la competencia y experiencia necesarias.
03. La organización de auditoría debe someterse periódicamente a revisiones externas de calidad, preferiblemente cada cinco años, por parte de colegas externos e independientes y de la Contraloría General de la República cuando ésta así lo disponga; esto con el propósito de obtener una opinión objetiva sobre el nivel de observancia de las políticas y metodologías internas



establecidas, así como el cumplimiento de la normativa técnica y jurídica relacionada.

(Así modificado en el aparte III de la Resolución Nro. R-CO-33-2008 de las diez horas del once de julio de dos mil ocho, mediante la cual se emitieron las “Directrices para la autoevaluación anual y la evaluación externa de calidad de las auditorías internas del sector público”, publicada en La Gaceta Nro. 147 del 31 de julio del mismo año).

CAPÍTULO III NORMAS GENERALES SOBRE AUDITORÍA FINANCIERA

- 301. Planificación
 - 302. Alcance de la auditoría
 - 303. Criterios de evaluación
 - 304. Materialidad
 - 305. Evaluación del riesgo de auditoría
 - 306. Aseveraciones
 - 307. Evidencia
 - 308. Comunicación de resultados
-

301. Planificación

- 01. El auditor debe establecer los objetivos de la auditoría, el alcance, la materialidad, la normativa técnica aplicable y otros criterios de evaluación, para alcanzar los resultados esperados de la auditoría.
- 02. El auditor debe adquirir suficiente comprensión de los sistemas contable y de control interno para efectos de planificar la auditoría y determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas que se ejecutarán.
- 03. El auditor debe considerar los resultados de los trabajos de auditoría anteriores que se relacionen directamente con los objetivos y alcance de la auditoría por realizar, con el fin de identificar potenciales áreas de riesgo.
- 04. El auditor debe diseñar el trabajo de auditoría de manera que brinde seguridad razonable de que se detecten errores significativos o irregularidades como actos ilícitos, en la presentación de la información financiera.

- 302. Alcance de la auditoría**
01. La auditoría financiera debe cubrir las operaciones correspondientes al período de los estados financieros objeto de examen.
- 303. Criterios de evaluación**
01. En la auditoría financiera el auditor debe establecer los criterios de evaluación con base en el marco normativo contable definido por el órgano rector de la materia.
02. El auditor debe comunicar a la Administración los criterios que servirán de base para la evaluación, una vez que hayan sido establecidos.
- 304. Materialidad**
01. El auditor debe tener seguridad razonable de que los estados financieros, en su conjunto, no contienen partidas o representaciones erróneas importantes.
02. Como regla general, la materialidad debe ser determinada en relación con la importancia que tiene la información proveniente de los estados financieros para quienes toman decisiones a partir de esa información.
- 305. Evaluación del riesgo de auditoría**
01. El auditor debe realizar una evaluación del riesgo de auditoría asociado al asunto objeto de examen.
- 306. Aseveraciones**
01. El auditor debe verificar la razonabilidad de las aseveraciones de la Administración incorporadas en los estados financieros, relacionadas con propiedad, existencia, integridad, exactitud, valuación, presentación y revelación.
- 307. Evidencia**
01. El auditor debe obtener evidencia que le permita lograr una seguridad razonable de que la información financiera que muestran los registros contables que sirvieron de base para su elaboración, carece de partidas erróneas significativas, es suficiente, confiable y se encuentra revelada de conformidad con el marco normativo contable definido por el órgano rector de la materia.
- 308. Comunicación de resultados**
01. Los resultados de la auditoría financiera deben ser comunicados formalmente mediante el respectivo dictamen y el informe de control interno o carta a la Administración, los cuales deben ser preparados conforme a la estructura que a lo interno establezca la organización de auditoría.
02. En el informe de la auditoría de estados financieros se debe indicar si los estados fueron preparados de acuerdo con el marco normativo contable que resulte aplicable.

CAPÍTULO IV NORMAS GENERALES SOBRE AUDITORÍA OPERATIVA

-
- 401. Planificación
 - 402. Alcance de la auditoría
 - 403. Criterios de evaluación
 - 404. Evidencia
 - 405. Comunicación de resultados
-

401. Planificación

- 01. El auditor debe definir los objetivos de la auditoría, el alcance, la normativa técnica aplicable y otros criterios de evaluación, para alcanzar los resultados esperados de la auditoría.
- 02. Al seleccionar los temas o áreas que pueden ser objeto de auditoría operativa se deben considerar los siguientes elementos:
 - a) La potencial contribución de la auditoría a mejorar la gestión de la Administración Pública.
 - b) Los resultados de la autoevaluación del sistema de control interno y la información que genera el sistema específico de valoración de riesgo institucional del sujeto de auditoría.
 - c) El interés o impacto social del tema a auditar.
 - d) La evaluación del riesgo de las áreas a auditar.
- 03. El auditor debe adquirir suficiente comprensión del sistema de control interno para efectos de planificar la auditoría y determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas que se ejecutarán.
- 04. La etapa de planificación debe comprender la planificación preliminar y la planificación detallada.

05. En la planificación preliminar el auditor debe obtener información general sobre el asunto objeto de estudio, determinar la viabilidad de efectuar la auditoría de conformidad con el objetivo establecido, así como identificar las actividades sustantivas y las adjetivas más importantes, que se definen como áreas de indagación.
06. En la planificación detallada el auditor debe establecer las áreas críticas que serán objeto de examen.

402. Alcance de la auditoría

01. En la auditoría operativa, salvo en aquellos casos en los que el alcance sea determinado por circunstancias especiales, como puede ser la solicitud expresa de una autoridad superior, el alcance se establecerá en función de las conclusiones que se deriven de la planificación preliminar.
02. El alcance debe estar orientado hacia los asuntos que serán objeto de estudio, la naturaleza y oportunidad de las pruebas, el período y el enfoque de la auditoría.
03. El alcance de la auditoría operativa debe especificar claramente el objeto de la evaluación en la entidad u órgano de que se trate, que puede comprender elementos como operaciones, programas, actividades, unidades o procesos.

403. Criterios de evaluación

01. El auditor debe identificar, en la fase de planificación detallada, los criterios de evaluación con base en los cuales se examinarán las condiciones existentes en el sujeto de auditoría, relacionados con el asunto objeto de estudio.
02. En la identificación de los criterios de evaluación el auditor puede acudir a diversas fuentes, según su juicio profesional, como serían los indicadores de gestión establecidos por el propio sujeto de auditoría, las mejores prácticas y los organismos profesionales.
03. Los criterios de evaluación deben ser claros, medibles, fiables, razonables, oportunos, comparables; además, deben mantener una adecuada relación con el objetivo de la auditoría y las actividades relacionadas.
04. El auditor debe comunicar a la Administración los criterios que servirán de base para la evaluación, una vez que hayan sido establecidos.

404. Evidencia

01. En la auditoría operativa, de conformidad con el objetivo y alcance del estudio, el auditor debe seleccionar, con base en su juicio profesional, aquellas técnicas de recopilación de

información que sean más válidas y fiables para obtener la evidencia suficiente, pertinente y competente para sustentar los hallazgos, los cuales constituyen la base para elaborar las conclusiones y disposiciones o recomendaciones que se incorporen en el informe.

405. *Comunicación de resultados*

01. El informe de auditoría operativa debe incluir las debilidades de control interno, los hallazgos, las conclusiones, y las disposiciones o recomendaciones pertinentes.

CAPÍTULO V NORMAS GENERALES SOBRE AUDITORÍA DE CARÁCTER ESPECIAL

- 501. Origen de la auditoría de carácter especial
 - 502. Planificación
 - 503. Criterios de evaluación
 - 504. Evidencia
 - 505. Comunicación de resultados
 - 506. Resguardo de la confidencialidad de la información
-

501. Origen de la auditoría de carácter especial

- 01. Si durante la ejecución de una auditoría operativa o financiera se detectan posibles hechos irregulares o actos ilícitos, la organización de auditoría deberá incorporar dichos insumos a su proceso de planificación, a efecto de iniciar una auditoría de carácter especial.
- 02. La auditoría de carácter especial también podrá iniciarse por la presentación de denuncias o la incorporación de estudios específicos al plan anual de trabajo, que no se refieran a auditorías operativas o financieras.

502. Planificación

- 01. El auditor debe establecer los objetivos de la auditoría, el alcance, la normativa técnica aplicable y otros criterios técnicos y jurídicos, para alcanzar los resultados esperados de la auditoría.
- 02. El auditor, cuando corresponda según los objetivos de auditoría y el criterio profesional debidamente documentado, debe obtener un conocimiento razonable del asunto objeto de estudio y comprender el sistema de control interno relacionado con ese asunto.
- 03. El auditor, según los objetivos de auditoría, deberá realizar una evaluación del riesgo de auditoría, con fundamento en el conocimiento adquirido sobre el caso y la comprensión del ambiente de control del ente u órgano objeto de estudio.

04. Los procedimientos que se definan para el desarrollo de una auditoría de carácter especial, deben circunscribirse al asunto objeto de auditoría.
- 503. Criterios de evaluación**
01. En las auditorías de carácter especial, el auditor debe comunicar a la Administración los criterios de evaluación que aplicará, una vez que hayan sido identificados, salvo en los casos en que se vislumbre que el producto sea una denuncia penal o se trate de asuntos que conlleven al establecimiento de responsabilidades en materia administrativa o civil.
- 504. Evidencia**
01. El auditor debe definir la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría que se aplicarán, a efecto de obtener la evidencia suficiente, pertinente y competente para respaldar los resultados del estudio.
02. Las relaciones de hechos y las denuncias penales derivadas de auditorías de carácter especial deberán tener un sustento suficiente, pertinente y competente que ayude a la búsqueda de la verdad real en un procedimiento administrativo o en un proceso penal, con el fin de acreditar los hechos ilícitos y los presuntos responsables de realizarlos.
03. La obtención de la evidencia debe ser efectuada dentro del marco legal y técnico aplicable, que procuren garantizar los resultados obtenidos y la asignación de responsabilidades en el respectivo procedimiento administrativo o proceso penal que se lleve a cabo.
- 505. Comunicación de resultados**
01. El informe de auditoría de carácter especial debe incluir los hallazgos, las conclusiones, y las disposiciones o recomendaciones pertinentes.
02. Las relaciones de hechos y las denuncias penales se deben elaborar de conformidad con la normativa aplicable.
- 506. Resguardo de la confidencialidad de la información**
01. De conformidad con el marco legal existente, el auditor debe garantizar la confidencialidad de la información que respalde el contenido de las relaciones de hechos y denuncias penales que se tramiten, en resguardo de los derechos de los presuntos responsables, de la identidad del o los denunciados y de la buena marcha del procedimiento jurídico que se lleve a cabo, hasta tanto esa información no pueda ser divulgada de acuerdo con la normativa correspondiente.

GLOSARIO

Para los efectos del presente Manual de Normas Generales de Auditoría en el Sector Público se aplicarán las siguientes definiciones:

<i>Actos o hechos irregulares o ilegítimos</i>	Los que se realizan en contra de una norma de derecho positivo, antijurídicamente, ya sea por acción u omisión de cumplir el mandato normativo.
<i>Administración Activa</i>	Uno de los dos componentes orgánicos del sistema de control interno. Desde el punto de vista funcional, es la función decisoria, ejecutiva, resolutoria, directiva u operativa de la Administración. Desde el punto de vista orgánico, es el conjunto de entes y órganos de la función administrativa que deciden y ejecutan, incluyendo al jerarca como última instancia.
<i>Área crítica</i>	Área o asunto de potencial importancia para el logro de los objetivos de la entidad y la consecución de los resultados respectivos. Algunos elementos que inciden en la selección de las áreas críticas son: decisiones clave de la Administración de la entidad estudiada, problemas relacionados con el sistema de información para la toma de decisiones; despilfarro, ineficiencia, mala administración; y naturaleza, tamaño e impacto de las actividades. Del examen de las áreas críticas se generarán los posibles hallazgos de auditoría.
<i>Área de indagación</i>	Área o asunto de potencial importancia que se identifica durante la fase de planificación preliminar de la auditoría operativa, con el fin de recopilar información adicional durante la fase de planificación detallada de esa auditoría, para proveer una base sólida para determinar qué y cuánto examinar con profundidad en la etapa de examen de la auditoría.
<i>Auditor</i>	Profesional o equipo de profesionales que realiza auditorías conforme a la normativa técnica y jurídica aplicable.
<i>Aseveraciones</i>	Declaraciones de la Administración que están incorporadas en los estados financieros.
<i>Carta a la Administración</i>	Informe que preparan los auditores externos, con el fin de comunicar a la Administración las debilidades de control interno que se determinaron durante la realización de la auditoría financiera.
<i>Conferencia final</i>	Presentación que realiza el auditor ante la Administración, con el propósito de exponer los resultados de la auditoría realizada, así

como las disposiciones o recomendaciones que deberán implementarse. Esto, con el fin de que, antes de emitir el informe final definitivo, los funcionarios de la entidad auditada, efectúen las observaciones que consideren pertinentes.

Dictamen

Documento en el que el auditor emite su juicio profesional sobre la razonabilidad de los estados financieros que ha examinado a una fecha dada. Es la expresión escrita por medio de la cual el auditor expone sus conclusiones sobre el trabajo que ejecutó, indicando las reservas que tuviera en cuanto al alcance del examen y cualquier otra situación que considerara de interés.

En normativa emitida por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica se encuentran regulados los diversos tipos de dictámenes.

Disposición

Órdenes dirigidas a la Administración para que, de manera obligatoria, lleve a cabo las acciones que considere pertinentes, a efecto de corregir la problemática que se determinó durante la auditoría.

Economía

Términos y condiciones bajo las cuales se contratan o adquieren los recursos de todo tipo (humanos, financieros y materiales). Para que una operación sea económica deben contratarse o adquirirse los recursos requeridos en la cantidad y calidad apropiadas al menor costo posible y deben evitarse los desperdicios.

Eficacia

La medida en que se logran los objetivos, y la relación entre los resultados pretendidos y los resultados reales de una actividad.

Eficiencia

Relación entre el producto, expresado en bienes, servicios u otros resultados, y los recursos utilizados para producirlos, la cual se compara con una relación estándar debidamente predeterminada.

Estados financieros

Conjunto de informes preparados bajo la responsabilidad de la Administración, con el fin de dar a conocer a los usuarios la situación financiera y los resultados operacionales del negocio en un período determinado.

Los estados financieros básicos comprenden: el *balance general* (muestra los activos, pasivos y el capital contable a una fecha determinada), el *estado de resultados* (muestra los ingresos, costos y gastos y la utilidad o pérdida resultante en el período), el *estado de variaciones en el capital contable* (muestra los cambios en la inversión de los propietarios durante el período) y el *estado de cambios en la posición financiera* (muestra como se modificaron los recursos y obligaciones de la empresa en el período). Las *notas a los estados financieros* son parte integrante de los mismos,

	<p>y su objeto es complementar los estados básicos con información relevante.</p>
<i>Evidencia de auditoría</i>	<p>Información que obtiene el auditor para extraer conclusiones en las cuales basar su opinión. La evidencia de auditoría abarca los documentos fuente y los registros que sustentan a los estados financieros, así como la información corroborativa proveniente de otras fuentes.</p>
<i>Evidencia de auditoría, competencia de la</i>	<p>La evidencia es competente si es apta e idónea para sustentar satisfactoriamente los resultados de la auditoría.</p>
<i>Evidencia de auditoría, pertinencia de la</i>	<p>La pertinencia significa que la evidencia se ajusta al propósito de los asuntos sujetos a revisión e informados.</p>
<i>Evidencia, suficiencia de la</i>	<p>La evidencia es suficiente si no es excesiva ni escasa para sustentar con toda propiedad los hallazgos, conclusiones, y muy particularmente las disposiciones o recomendaciones resultantes de la exposición de la evidencia que se realiza en la descripción de los hallazgos, lo cual involucra consideraciones de costo y de cuánto respaldo se requiere para hacer las afirmaciones.</p>
<i>Fondos públicos</i>	<p>Recursos, valores, bienes y derechos propiedad del Estado, de órganos, de empresas o de entes públicos, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 9° de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República.</p>
<i>Hallazgo de auditoría</i>	<p>Cualquier situación deficiente y relevante que se determine por medio de la aplicación de procedimientos de auditoría en el examen de las áreas críticas, que esté estructurado de acuerdo con sus atributos básicos (condición, criterio, efecto y causa) y que, de acuerdo con el criterio profesional del auditor, amerite ser comunicado a la Administración de la entidad objeto de auditoría.</p>
<i>Hallazgo de auditoría, causa</i>	<p>Es la razón o razones fundamentales por las cuales se presentó la condición, es el motivo por el que no se cumplió el criterio o la norma. Las disposiciones o recomendaciones que se formulen como resultado de la auditoría, deben estar directamente relacionadas con las causas que se hayan identificado.</p>
<i>Hallazgo de auditoría, condición</i>	<p>Constituye la situación encontrada por el auditor con respecto a una operación, actividad o transacción. La condición refleja el grado en que los criterios están siendo logrados o aplicados.</p>
<i>Hallazgo de auditoría, criterio</i>	<p>Es la norma o parámetro con la cual el auditor mide la condición. Los criterios constituyen las unidades de medida que permiten la evaluación de la condición.</p>

Hallazgo de auditoría, efecto

Es el resultado o consecuencia real o potencial que resulta de la comparación entre la condición y el criterio que debió ser aplicado. Sean estos reales o potenciales, deben definirse en lo posible en términos cuantitativos, como moneda, tiempo, unidades de producción o números de transacciones. El establecimiento de efectos ayuda a demostrar la necesidad de acción correctiva y provee la evidencia sobre la importancia del hallazgo. Algunas veces no es posible la cuantificación del efecto; sin embargo, esto no es una razón válida para no informar sobre observaciones importantes.

Informe de auditoría

Documento escrito mediante el cual la organización de auditoría comunica formalmente a la Administración sujeta a examen, los resultados de la auditoría efectuada, incluyendo las respectivas conclusiones y disposiciones o recomendaciones.

Materialidad

Representa un valor monetario que de omitirse o presentarse erróneamente en los estados financieros podría influir en las decisiones económicas que los usuarios toman con base en esos estados financieros. La materialidad debe cuantificarse para poder juzgar su efecto en esos estados.

Mejores prácticas

Prácticas administrativas de reconocida aceptación general y que devienen en un beneficio real para el ente u órgano, en virtud de que fortalecen el sistema de control interno, favorecen que la Administración realice una adecuada gestión y, por lo tanto, contribuyen en el logro de los objetivos institucionales y apoyan la toma de decisiones.

Organización de auditoría

Para efectos del presente Manual se entenderá por organización de auditoría a la Contraloría General de la República en el ejercicio de su potestad para realizar auditorías, así como los otros órganos de control y las auditorías internas de la Hacienda Pública, y los profesionales autorizados que en su carácter individual u organizados como despachos o firmas de auditoría, realizan labores de auditoría en los componentes de la Hacienda Pública, tal como se define en el artículo 8 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, Nro. 7428 del 7 de setiembre de 1994 y sus reformas.

Papeles de trabajo

Registros de los procedimientos seguidos, las pruebas efectuadas, la información obtenida y las conclusiones alcanzadas por el auditor en relación con el estudio realizado. En consecuencia, los papeles de trabajo pueden incluir, entre otros, programas, cuestionarios, minutas, gráficos, flujogramas, diagramas, hojas de trabajo, análisis, oficios, extractos o copias de documentos y tablas o comentarios preparados u obtenidos por el auditor. Esta información puede presentarse en forma de datos almacenados en

papel, videos, fotografías, medios electrónicos u otros medios.

Los papeles de trabajo deben permitir a un auditor experimentado y sin conexión previa con el trabajo efectuado, obtener de ellos la evidencia que respalda las conclusiones y juicios significativos de los auditores que realizaron el trabajo.

Recomendación

Acciones correctivas que se emiten y que son sugerencias dirigidas a la Administración para subsanar las debilidades determinadas durante la auditoría.

Representación errónea

Equivocación en la información financiera que se originaría de errores o de fraudes.

Riesgo

Probabilidad de que ocurran eventos que tendrían consecuencias sobre el cumplimiento de los objetivos propuestos.

Riesgo de auditoría

Posibilidad de que el auditor emita una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros están expresados en una forma sustancialmente errónea.

Representa también la posibilidad de que el auditor emita una opinión inapropiada sobre los resultados del examen efectuado, con base en la obtención inadecuada de evidencia o en un diseño ineficaz de los procedimientos de auditoría necesarios para recopilar la información que permita sustentar tal opinión, por lo que se arriba a conclusiones erróneas o poco asertivas.

El riesgo de auditoría tiene tres componentes: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección.

Riesgo de control

Posibilidad de que una declaración errónea que pudiera ocurrir en un saldo de una cuenta o clase de transacciones y que pudiera ser de importancia relativa, en forma individual o en agregado con otras representaciones erróneas en otros saldos o clases, no se evite, se detecte o se corrija oportunamente por los sistemas de contabilidad y de control interno.

Representa también la posibilidad de que el control diseñado por la Administración de la entidad no detecte ni prevenga los errores relacionados con la naturaleza de las operaciones.

Riesgo de detección

Probabilidad de que los procedimientos aplicados por el auditor no detecten una representación errónea que exista en el saldo de una cuenta o clase de transacciones, lo cual pudiera ser de importancia relativa, individualmente o en agregado con representaciones erróneas en otros saldos o clases.

Asimismo, es la posibilidad de que los procedimientos de auditoría aplicados no detecten los errores importantes que hayan escapado al sistema de control interno.

Riesgo inherente

Posibilidad de que el saldo de una cuenta o clase de transacciones sea susceptible a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, individualmente o en agregado con representaciones erróneas en otros saldos o clases asumiendo que no hubiera controles internos relacionados.

Representa la posibilidad de que ocurran errores o fraudes importantes en un rubro específico de los estados financieros, o en un tipo específico de negocio, en función de las características o particularidades de dicho rubro (cuenta, saldo o grupo de transacciones) o negocio, sin considerar el efecto del sistema de control interno establecido.

Susceptibilidad a la comisión de errores de las operaciones que están siendo examinadas.

Seguridad razonable

Nivel de seguridad alto, pero no absoluto, y expresado de manera positiva en el dictamen de auditoría, que proporciona el auditor de que la información sujeta a auditoría está libre de representaciones erróneas de importancia relativa.

Sujeto de auditoría

Ente, órgano, unidad, programa, proyecto, proceso, actividad u operación que es objeto de estudio o evaluación.

Valoración del riesgo

Identificación, análisis, evaluación, administración y revisión de los riesgos institucionales, tanto de fuentes internas como externas, y que son relevantes para la consecución de los objetivos.