

Reseña No. 11

Información bibliográfica: Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) – *ISSAI 400 – Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento* – Vienna - Austria. 20 páginas.

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

Contexto: INTOSAI como entidad promotora y fortalecedora de la gestión de las *Entidades Fiscalizadoras Superiores* (EFS) a nivel internacional, emite principios, normas y directrices enfocadas a la auditoría del sector público, fomentando así, la buena gobernanza y cooperación en el desarrollo de las capacidades de las EFS, para la comisión de auditorías con un alto nivel de calidad, sobre la fiscalización de los recursos públicos. *ISSAI 400 - Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento*:

...profundiza en los principios fundamentales de la ISSAI 100 a fin de ajustarlos al contexto específico de las auditorías de cumplimiento. La ISSAI 400 se debe leer y comprender en conjunto con la ISSAI 100, que también aplica a las auditorías de cumplimiento. (INTOSAI pág.1).

De esta forma, *ISSAI 400 - Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento* –, ofrece la integralidad de principios, normas y directrices, para desarrollar las auditorías, a través de un método mixto (cualitativo - cuantitativo), con los que las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), identifican los criterios para ser adoptados en las normas locales sólidas, adecuadas, relevantes, completas, confiables y comparables, para realizar su gestión fiscalizadora.

Síntesis del contenido: El propósito de esta publicación, es brindar un marco general y específico sobre las Auditorías de Cumplimiento, que pueden ser adaptadas a la normativa local y legal vigente (leyes, regulaciones y convenios relevantes), como normas rectoras, con las que las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) desde diferentes enfoques, deben realizar su gestión fiscalizadora. Estos criterios permiten entonces, que, durante todo el proceso de la auditoría, se desarrolle una evaluación de la información, actividades y operaciones financieras pertinentes a las diferentes entidades públicas; y, además, la posibilidad (si es el caso) de emitir juicios sancionatorios a los gestores de erario.

El objetivo de la auditoría de cumplimiento del sector público es, por lo tanto, permitir a la EFS evaluar si las actividades de las entidades públicas cumplen con las autoridades que las rigen. Esto involucra presentar informes sobre el grado en que la entidad auditada cumple con los criterios establecidos. (INTOSAI pág.1).

Así las cosas, este documento se divide en cuatro capítulos: El primer capítulo, presenta una introducción general que expone el objetivo y el contexto sobre el cual pueden aplicarse las ISSAI 400, teniendo en cuenta que éstas, también incluyen las ISSAI 200 (auditorías financieras) y las ISSAI 300, (de desempeño).

El segundo capítulo, denominado: **Marco para la Auditoría de Cumplimiento**, hace referencia a la evaluación independiente que hacen las EFS, atendiendo la normatividad vigente, para verificar el cumplimiento de las organizaciones:

La auditoría de cumplimiento puede tratar sobre la *regularidad* (cumplimiento con los criterios formales, tales como leyes, regulaciones y convenios relevantes) o con la *decencia* (observancia de los principios generales que rigen una sana administración financiera y el comportamiento de los funcionarios públicos). (INTOSAI pág.3).

Características de la auditoría de cumplimiento: • Forman parte integral del mandato de una EFS para auditar las entidades públicas (transparencia, rendición de cuentas y buena gobernanza); • Compromisos de atestiguamiento o de elaboración de informes directos, o ambos a la vez (informe de auditoría); • La responsabilidad de los organismos del sector público y de sus funcionarios, debe ser transparente con respecto a sus acciones, rendir cuentas a los ciudadanos sobre los fondos que se les confían, y ejercer una buena gobernanza de dichos fondos; • Promueve la transparencia (identificación de fraude o corrupción); • Fomenta la rendición de cuentas; • Promueve la buena gobernanza (informes confiables y coherentes). “En algunos países la EFS es un tribunal compuesto de jueces con autoridad sobre los contadores del Estado y otros funcionarios públicos quienes deben rendirle cuentas”. (págs.4 y 5).

Auditoría de cumplimiento en relación con la auditoría de estados financieros: “La auditoría de cumplimiento respecto a las autoridades relevantes es, con frecuencia, una parte importante del mandato de una ESF cuando se combina con la auditoría de estados financieros como parte del informe sobre la ejecución de los presupuestos públicos”. (pág.5); • “ISSAI 4200 proporciona orientación para la realización de la auditoría de cumplimiento en combinación con la auditoría de estados financieros. Estas directrices deben leerse junto con las Directrices Generales de Auditoría Financiera (ISSAIs 1000–2999)”; • “ISSAI 4100: pueden realizarse de manera independiente, de manera regular o ad hoc como auditorías diferentes y claramente definidas”. (pág.6).

El tercer capítulo, denominado: **Elementos de la auditoría de cumplimiento** (Se describen en ISSAI 100 – Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público) y son: • Autoridades – El elemento más importante de esta auditoría, dan forma a los criterios de auditoría para conocer cómo debe realizarse la auditoría. Teniendo en cuenta la multiplicidad de autoridades, pueden presentarse diferentes interpretaciones que provoquen contradicción; • Criterios: “...deben ser relevantes, confiables, completos, objetivos, comprensibles, comparables, aceptables y accesibles”. (pág.7). • Materia en cuestión: Corresponde al alcance de la auditoría que puede ser general o específica;

cualitativa, o cuantitativa. • Las tres partes de la auditoría de cumplimiento - Relación tripartita: **a)** El Auditor: Identifica los elementos, evalúa los criterios establecidos, y emite el informe; **b)** Responsable: representado en el poder ejecutivo del gobierno, y, **c)** Los usuarios (personas y organizaciones). “El usuario primario en una auditoría de cumplimiento es frecuentemente la entidad que expidió las autoridades identificadas como criterios de auditoría.”. (pág. 8). Finalmente, se expone la • Seguridad en la auditoría de cumplimiento, que hace referencia a, reducir o manejar el riesgo de presentar conclusiones incorrectas por parte del Auditor. Esta seguridad, refiere dos (2) niveles: **1.** Seguridad razonable (la materia en cuestión cumple o no, en todos los aspectos importantes, con los criterios establecidos), y **2.** Seguridad limitada (nada ha llamado la atención del auditor para que considere que el asunto no cumple con los criterios). (pág.8).

El cuarto capítulo denominado: **Principios de la auditoría de cumplimiento**, es la esencia de esta publicación y corresponde con *las mejores prácticas del proceso de auditoría*.

Principios generales: • Juicio y escepticismo profesional: “Los auditores deben planear y llevar a cabo la auditoría con escepticismo profesional y ejercer su juicio profesional durante todo el proceso de la misma”. (pág.9). Capacitación, conocimiento y experiencia. Son relevantes y expresan las decisiones del auditor durante todo el proceso. El escepticismo profesional, le permite al auditor, hacer evaluaciones críticas, cuestionando suficiencia y pertinencia de la evidencia; • Control de calidad: “Los auditores deben asumir la responsabilidad por la calidad general de la auditoría.”. (pág.10). – Calidad de las normas aplicables y un informe apropiado; • Gestión y habilidades del equipo de auditoría: “Las personas que conforman el equipo de auditoría deben poseer en conjunto el conocimiento, las habilidades y la pericia necesarios para completar la auditoría con éxito”. (pág. 10): Experiencia, conocimiento de normas, conocimiento de la entidad y juicio profesional. (pág. 10); • Riesgo de auditoría: Se refiere a que el dictamen del auditor no sea el apropiado: Riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección. (pág.10); • Materialidad: Debe considerarse durante todo el proceso: planeación, evaluación y para el informe final. Debe considerar valores cuantitativos, y cualitativos. (pág. 11); • Documentación: Debe ser suficiente y detallada durante todo el proceso. Constituye la evidencia para respaldar el dictamen. (pág.11).

Principios relacionados con el proceso de auditoría - Planeación y diseño de una auditoría de cumplimiento: • Alcance de la auditoría: Enfoque, alcance y límites en términos del cumplimiento de la materia; • Materia y criterios: Estipulados por la ley, mandato de la EFS, o, el auditor que debe ejercer su juicio y escepticismo profesional; • Conocimiento de la entidad: Debe cubrir los niveles y áreas de la organización auditada; • Conocimiento de los controles internos y del ambiente de control: El auditor evalúa el riesgo de los controles internos de la entidad, incapaces de detectar aspectos importantes de incumplimiento. Cultura de honestidad y comportamiento ético; • Evaluación de riesgos – Debe realizarse durante todo el proceso: - Riesgo de fraude: Abuso de autoridad (decisiones u omisión), informes fraudulentos (manejo de la información) – Estos riesgos pueden presentarse a nivel directivo, colaboradores, o terceros. (págs. 13 y 14). • Estrategia y planeación de la auditoría: Corresponde a la discusión del equipo de auditoría para lograr una gestión eficaz. • Evidencia de auditoría: Debe ser

suficiente y pertinente, incluyendo la relevancia y confiabilidad de la información. Incluye combinar y comparar evidencia de diferentes fuentes. • Evaluación de la evidencia de auditoría y formulación de conclusiones: El auditor evalúa si el riesgo y la materialidad fueron adecuadas, a la luz de la evidencia obtenida. (pág.15). • Elaboración de informes: “Los auditores deben preparar un informe basado en los principios de integridad, objetividad, oportunidad y celebración de un proceso contradictorio”. (pág.16). Los informes deben ser completos, precisos, objetivos, convincentes, claros y concisos. Además, deben contener recomendaciones para mejorar lo conveniente, y una conclusión sobre la auditoría realizada:

El principio de integridad requiere que el auditor considere toda la evidencia relevante de la auditoría antes de emitir su informe. El principio de objetividad requiere que el auditor aplique el juicio y escepticismo profesional para garantizar que todos los informes sean correctos, y que los hallazgos y conclusiones se presenten de manera significativa y equilibrada. El principio de oportunidad implica elaborar el informe en el tiempo debido. El principio vinculado con un proceso contradictorio implica el verificar la exactitud de los hechos con la entidad auditada e incorporar las respuestas de los funcionarios responsables, según corresponda. Tanto en su forma como en su contenido, el informe de una auditoría de cumplimiento debe cumplir con todos estos principios. (INTOSAI pág.16).

Comentario: El documento reseñado, cumple con el propósito enunciado, respecto del marco general y específico para las Auditorías de Cumplimiento. Ofrece una integralidad entre principios, normas y directrices, para que las EFS tengan la capacidad de desarrollar la gestión de auditoría, de manera eficiente y eficaz. El método mixto (cualitativo - cuantitativo) propuesto, permitirá que las EFS, identifiquen los criterios y procesos que adoptarán, atendiendo las normas locales que las cobijan, para realizar una gestión fiscalizadora adecuada, relevante, confiable y completa. Todos los procesos son suficientemente claros y detallados.

Conclusión: ISSAI 400 - *Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento*, permiten la ampliación de competencias para la fiscalización del sector público, ofreciendo herramientas y procesos ineludibles para que las EFS, puedan desarrollar las capacidades necesarias, con el fin de escrutar y confirmar las operaciones en las diferentes áreas de la entidad auditada; pudiendo establecer, si fueron realizadas atendiendo juiciosamente todas las normas (reglamentarias, legales y estatutarias) aplicables a la entidad. De esta forma, podrán desarrollar la comisión de auditorías con un alto nivel de calidad, examinando y comprobando los procesos, actividades y operaciones de las entidades que gestionan recursos públicos. Como se manifestó, tanto en el contexto, como en los comentarios, las instrucciones son suficientemente claras para el desarrollo de una gestión coherente, conducente y concluyente, que, si se cumple a cabalidad, seguramente se reivindicará la credibilidad de los auditores, reforzando la estructura de los gobiernos.

«Fin de la reseña»