

MANUAL CIAT DE AUDITORÍA INTERNA

ABRIL DE 2006

PARTICIPANTES EN EL GRUPO DE TRABAJO

ARGENTINA:	NÉSTOR SOSA
BOLIVIA:	NACIMA NELLY NEIF CHAIN
BRASIL:	MARA LUCIA MONTEIRO VIEIRA
COSTA RICA:	MARIBEL ZÚÑIGA CAMBRONERO
CHILE:	MARÍA CECILIA DÍAZ MUÑOZ
ESPAÑA:	LUIS RAMÓN BENEYTO CARMEN ALCALÁ VICENTE PEIRATS
ESTADOS UNIDOS:	MICHAEL PHILLIPS
SECRETARÍA EJECUTIVA CIAT:	MÁRCIO VERDI MARÍA RAQUEL AYALA DOVAL

ÍNDICE

	Pág.
PREÁMBULO.....	1
INTRODUCCIÓN.....	1
CONTENIDO DEL DOCUMENTO.....	3
TÍTULO I: CONTROL INTERNO Y GESTIÓN DE RIESGOS.....	4
CAPÍTULO 1.- EL CONTROL INTERNO EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.	4
1. INTRODUCCIÓN.....	4
2. QUÉ SE ENTIENDE POR CONTROL INTERNO.	5
3. ELEMENTOS COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO.	5
4. RESPONSABLES DEL CONTROL INTERNO.	6
5. EL CONTROL INTERNO INTEGRADO EN LA GESTIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.	8
CAPÍTULO 2.- LA GESTIÓN DE RIESGOS EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.	
EL PAPEL DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA.....	11
1. INTRODUCCIÓN.....	11
2. PAPEL DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA EN LA GESTIÓN DE RIESGOS.....	14
2.1. PARTICIPACIÓN DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA EN LA IMPLANTACIÓN DE UN PROCESO DE GESTIÓN DE RIESGOS	14
2.2. PARTICIPACIÓN DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA EN EL PROCESO DE GESTIÓN DE RIESGOS	15
3. METODOLOGÍAS UTILIZADAS EN LA GESTIÓN DE RIESGOS.	17
TÍTULO II: EL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA	20
CAPÍTULO 3.- PRINCIPIOS Y NATURALEZA.....	20
1. INTRODUCCIÓN.....	20
2. PRINCIPIOS QUE DEBEN REGIR LA ACTUACIÓN DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA.	20
3. NATURALEZA DEL TRABAJO DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA.	21
CAPÍTULO 4.- POSICIÓN JERÁRQUICA Y RECURSOS.	27
1. INTRODUCCIÓN.....	27
2. POSICIÓN JERÁRQUICA DEL ORGANO DE AUDITORIA INTERNA EN LA ORGANIZACIÓN	27
3. RECURSOS.	28

	Pág.
4. RECURSOS HUMANOS.....	28
4.1. EL AUDITOR.....	28
4.2. EL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA	29
5. RECURSOS MATERIALES.....	32
6. RECURSOS INFORMÁTICOS.....	32
7. RECURSOS FINANCIEROS.....	33
CAPÍTULO 5.- ESTRUCTURA ORGANIZATIVA.....	34
1. INTRODUCCIÓN.....	34
2. ESTRUCTURA BÁSICA.....	34
3. MODELOS DE ORGANIZACIÓN: UBICACIÓN.....	35
4. MODELOS DE ORGANIZACIÓN: ESPECIALIZACIÓN.....	36
5. DIMENSIÓN DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA.....	38
CAPÍTULO 6.- DIRECCIÓN DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA.....	40
1. INTRODUCCIÓN.....	40
2. PLANIFICACIÓN.....	40
3. PLAN DE ACTUACIONES.....	41
3.1. CONTENIDO.....	41
3.2. APROBACIÓN.....	41
3.3. ELABORACIÓN	41
3.4. PROGRAMAS DE AUDITORÍA	44
4. POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS.....	50
5. GARANTÍA DE CALIDAD.....	51
6. SUPERVISIÓN.....	51
7. REVISIONES INTERNAS.....	52
8. REVISIONES EXTERNAS.....	53
TÍTULO III: LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA INTERNA.....	54
CAPÍTULO 7.- PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA.....	54
1. INTRODUCCIÓN.....	54
2. PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA.....	54
3. OBJETIVOS Y ALCANCE DE LA AUDITORÍA.....	54
4. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA. METODOLOGÍA.....	55
5. ACTUACIONES A REALIZAR DURANTE LA PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA.....	55
5.1. OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN SOBRE EL ÓRGANO Y LA ACTIVIDAD A AUDITAR..	55
5.2. PERIODO DE REALIZACIÓN	56
5.3. RECURSOS NECESARIOS Y REPARTO DE TRABAJO ENTRE LOS MIEMBROS DEL EQUIPO	57

	Pág.
6. RESPONSABILIDAD Y SUPERVISIÓN DE LA PLANIFICACIÓN.	57
7. PLAN DE TRABAJO Y GUIÓN DE AUDITORÍA.	57
CAPÍTULO 8.- DESARROLLO DE LA AUDITORÍA.....	61
1. INTRODUCCIÓN.....	61
2. INICIO DE LAS ACTUACIONES.	61
3. OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN - FUENTES	62
4. OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN - TÉCNICAS DE MUESTREO.	63
5. EXAMEN Y EVALUACIÓN DE LA INFORMACIÓN.....	64
6. EVIDENCIAS.....	64
7. PAPELES DE TRABAJO.....	65
8. SUPERVISIÓN.....	66
CAPÍTULO 9.- COMUNICACIÓN DE LOS RESULTADOS: EL INFORME.....	69
1. INTRODUCCIÓN.....	69
2. PLAZO DE PRESENTACIÓN DEL INFORME.	69
3. CONTENIDO DEL INFORME.	69
4. CALIDAD DEL INFORME.	71
5. ESTANDARIZACIÓN DEL INFORME.....	71
6. SUPERVISIÓN DEL INFORME.....	73
7. TIPOS DE INFORMES Y SU TRAMITACIÓN.....	75
8. RECOMENDACIONES	77
9. DISTRIBUCIÓN DEL INFORME DEFINITIVO.	80
10. ARCHIVO Y CONSERVACIÓN DEL INFORME.	81
CAPÍTULO 10.- SEGUIMIENTO.....	82
1. INTRODUCCIÓN.....	82
2. MEDIDAS TENDIENTES A GARANTIZAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES	82
3. SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES.....	83
TÍTULO IV: OTROS TEMAS RELACIONADOS	86
CAPÍTULO 11.- SISTEMAS DE INFORMACIÓN Y AUDITORÍA INTERNA.....	86
1. INTRODUCCIÓN.....	86
2. AUDITORÍA DE SISTEMAS INFORMÁTICOS.....	87
3. SEGURIDAD DE LA INFORMACIÓN.	90

4.	CONDICIONES DE ACCESO Y UTILIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN POR EL ORGANO DE AUDITORIA INTERNA.....	92
CAPÍTULO 12.- CONDUCTAS.....		94
1.	INTRODUCCIÓN.....	94
2.	PAPEL DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA EN LA PROMOCIÓN DE VALORES ÉTICOS EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	94
3.	PREVENCIÓN, DETECCIÓN E INVESTIGACIÓN DE CONDUCTAS IRREGULARES.....	96
4.	REQUISITOS NECESARIOS PARA LA PREVENCIÓN, DETECCIÓN E INVESTIGACIÓN DE CONDUCTAS IRREGULARES.....	97
5.	TRATAMIENTO DE LAS DENUNCIAS.....	98
ANEXO.....		100
GLOSARIO.....		110
LISTADO DE EXPERIENCIAS.....		112

PREÁMBULO

La importancia del control interno en el fortalecimiento y mejora de las Administraciones tributarias ha sido reconocida por los países miembros del CIAT, particularmente a través de la adopción, en 1996, de la carta documento CIAT sobre “Atributos Mínimos para una Sana y Eficaz Administración Tributaria”. La Carta enfoca tres grandes propósitos: ganar la confianza de los contribuyentes; fortalecer la integridad e imparcialidad de las administraciones tributarias; y garantizar su estabilidad continua a través de una sólida política interna de recursos humanos y de gestión administrativa. Factor relevante para conseguir estos propósitos la constituye la existencia y desarrollo de un sistema de control interno.

Para cumplimiento de estos propósitos, en la reunión del Consejo Directivo del CIAT de 7 de marzo de 2004 en Cochabamba (Bolivia), se aprobó la formación de un grupo de trabajo de control interno, cuya coordinación técnica se encomendó a la Agencia Estatal de Administración Tributaria de España, junto con la Secretaría Ejecutiva del CIAT. También hicieron parte del grupo, funcionarios de las administraciones tributarias de Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Costa Rica y Estados Unidos.

El **objetivo general** del grupo era **recoger las experiencias y promover la estructuración y el desarrollo de actividades de auditoría interna en los países**, para alcanzar la eficacia, eficiencia y cumplimiento en los procedimientos tributarios, mejorar la seguridad, integridad y calidad de la gestión de las administraciones tributarias, así como para prevenir los principales riesgos de gestión y las conductas irregulares.

Para ello, y como **objetivo concreto**, el grupo ha elaborado un **Manual CIAT de Auditoría Interna** en el que se incorporan los principios, normas, procedimientos y estándares de trabajo que se han identificado como buenas prácticas por el grupo, para su utilización por las administraciones tributarias¹.

INTRODUCCIÓN

De acuerdo con lo anterior, el presente trabajo pretende ser un documento marco que, como se ha señalado en el Preámbulo, recoja los principios, normas, procedimientos y estándares

¹ En todo el documento, el término Administración Tributaria incluye también a la Administración Aduanera.

de trabajo que el Grupo ha considerado deben inspirar la actuación del Órgano de Auditoría Interna.

El documento no pretende, sin embargo, establecer un modelo único de Órgano de Auditoría Interna ni fijar unos principios o normas de actuación rígidos y de obligado cumplimiento, **sino simplemente crear un marco de referencia** en el que los países CIAT puedan encontrar una guía u orientación en el establecimiento o mejora de su Órgano de Auditoría Interna y que adaptarán a las características propias de su Administración Tributaria, al ordenamiento jurídico y a otros condicionantes derivados de la idiosincrasia nacional.

Además, el documento será el instrumento utilizado por el CIAT para impartir los programas de capacitación sobre auditoría interna que se establezcan en el futuro.

No obstante este carácter marco, el modelo incorpora unos principios que se han considerado básicos y que, de alguna manera, condicionan el diseño del Órgano de Auditoría Interna que desarrolla.

Así, **el primer y fundamental principio** es que es la propia Administración Tributaria la que debe efectuar el control interno de la organización, configurándolo como un elemento **más de su gestión e integrándolo en la misma**, y que el Órgano de Auditoría Interna es el encargado de monitorear que el control existe y es el adecuado, ejerciendo, por tanto, una labor de impulso, supervisión y evaluación del desempeño del mismo a lo largo del tiempo, sin que ello sea obstáculo para la realización directa de determinados controles por el Órgano de Auditoría Interna.

Como modelo de control interno de la organización se ha asumido el modelo ²COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Comisión) por ser el aceptado por la mayor parte de las empresas y organizaciones del mundo. A su vez, el modelo incorpora la gestión de los riesgos por ser la vertiente hacia la que han evolucionado la mayoría de los modelos de control interno y que recoge el modelo ERM (Enterprise Risk Management) ³COSO II.

Se ha enfatizado en todo el documento la importancia de las tecnologías de la información, como instrumento determinante en todas las actividades del Órgano de Auditoría Interna, tanto

² Ver Capítulo 1 para mayor información sobre COSO.

³ Ver Capítulo 2 para mayor información sobre COSO II

por las posibilidades que ofrece en la mejora de las técnicas de auditoría, como por el alto grado de informatización con el que hoy se efectúan los procedimientos gestores en las Administraciones Tributarias.

Además, en el modelo diseñado, el Órgano de Auditoría Interna, junto a las funciones auditoras propiamente dichas, asume competencias relacionadas con las conductas de los empleados, así como con la promoción de los valores éticos en la Administración Tributaria.

Finalmente, a lo largo del documento se han ido incorporando los estándares de auditoría definidos por los principales institutos especializados en la materia que se han considerado aplicables a la Administración Tributaria, fundamentalmente los GOVERNMENT AUDITING STANDARDS (GAO) estadounidenses, los estándares del INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (IIA), ESTANDARES INTERNACIONALES PARA LA PRÁCTICA PROFESIONAL DE LA AUDITORÍA INTERNA y la metodología COBIT (Control Objectives for Information and related Technology) así como las experiencias de los diferentes países, que han sido identificadas como tales por el Grupo.

CONTENIDO DEL DOCUMENTO

El documento consta de 12 Capítulos que se agrupan en 4 Títulos:

- El primero es un título introductorio que recoge los capítulos 1 y 2 relativos al control interno y gestión de riesgos. En ellos se analiza la importancia de estos sistemas en las Administraciones Tributarias, cuáles son sus componentes y responsables y el papel del Órgano de Auditoría Interna en los mismos.
- El segundo se refiere al Órgano de Auditoría Interna: sus funciones, relación con el sistema de control interno, posición en la Administración Tributaria, recursos, estructura organizativa, funcionamiento, planificación y dirección de sus actuaciones. Comprende los capítulos 3 a 6.
- El tercero agrupa los capítulos 7 a 10, dedicados al desempeño de la actividad de auditoría: planificación de la auditoría, desarrollo y comunicación de los resultados, recomendaciones y seguimiento.
- Finalmente, el cuarto comprende el resto de los capítulos dedicados a otros temas relacionados con la auditoría: el Capítulo 11 los sistemas de información, y el Capítulo 12 la actuación del Órgano de Auditoría Interna en relación con las conductas de los empleados.

TÍTULO I: CONTROL INTERNO Y GESTIÓN DE RIESGOS

CAPÍTULO 1

EL CONTROL INTERNO EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

1. INTRODUCCIÓN.

Los controles internos fomentan la eficiencia en las organizaciones a través de la detección con antelación suficiente y la prevención de cualquier desviación respecto de los objetivos establecidos, y ayudan a garantizar la fiabilidad de los estados financieros y el cumplimiento de las leyes y normas vigentes, por lo que cada vez es mayor la exigencia de disponer de mejores sistemas de control interno y la demanda de información sobre los mismos.

Por esta razón, el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission publicó en 1992 el **Informe COSO** sobre control interno que ha servido de guía y referencia a los diferentes informes sobre control interno publicados posteriormente y que recoge los elementos esenciales de lo que hoy se entiende por Control Interno.

Estos argumentos se consideran perfectamente válidos en el ámbito de la Administración Tributaria a la que, como cualquier organización, se le exige el cumplimiento eficaz de sus fines y objetivos, aunque en este caso dichos objetivos estén determinados por el concepto de servicio público, ajeno a las organizaciones privadas.

2. QUÉ SE ENTIENDE POR CONTROL INTERNO.

En un sentido amplio, se define como un proceso efectuado por el consejo de administración, la dirección y el resto de personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

- *Eficacia y eficiencia de las operaciones.*
- *Fiabilidad de la información financiera.*
- *Cumplimiento de las leyes y normas que sean aplicables.*

3. ELEMENTOS COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO.

Ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información-comunicación y supervisión.

- **Ambiente de control:** El ambiente de control se refiere a aquél en el que las personas desarrollan sus actividades y cumplen con sus responsabilidades de control. Sirve de base de los otros componentes, aportando disciplina y estructura.

Los factores del ambiente de control incluyen la integridad, los valores éticos y la capacidad de los empleados de la Administración Tributaria, la filosofía de la Dirección y su estilo de gestión y de asignación de autoridad y responsabilidad, así como la forma en que organiza y desarrolla profesionalmente a sus empleados.

- **Evaluación de riesgos:** La Administración Tributaria debe conocer y abordar los riesgos con los que se enfrenta en la consecución de sus objetivos.

- **Actividades de control:** Deben establecerse y ejecutarse políticas y procedimientos que ayuden a conseguir una seguridad razonable de que se llevan a cabo de forma eficaz las acciones consideradas necesarias para afrontar los riesgos que existen respecto a la consecución de los objetivos de la entidad.
- **Información y comunicación:** Deben existir sistemas de información y comunicación que permitan al personal de la Administración Tributaria captar e intercambiar la información requerida para desarrollar, gestionar y controlar sus operaciones.

La información pertinente debe ser identificada, capturada y comunicada en una forma y dentro de un marco de tiempo que le permita al personal cumplir con sus responsabilidades y hace posible dirigir y controlar a la administración tributaria. La comunicación efectiva debe ser amplia fluyendo hacia abajo, a través y hacia arriba.

- **Supervisión:** Este proceso evalúa la calidad del desempeño del sistema a través del tiempo; ello se logra mediante actividades de evaluación continuas o separadas o una combinación de ambas.

4. RESPONSABLES DEL CONTROL INTERNO.

La actividad de control interno compete a toda la organización (Dirección, empleados, Órgano de Auditoría Interna, terceros interesados, etc.), que debe participar en la misma con diversos grados de responsabilidad.

- **Dirección:** El control interno es una función directiva irrenunciable en cualquier organización siendo responsabilidad de la Dirección establecer políticas y procedimientos que aseguren un ambiente de control adecuado.

Además, debe diseñar un modelo en el que el control interno forme parte integrante de la gestión de la Administración Tributaria.

- **Comité de Auditoría:** En el caso de que exista, el Comité de Auditoría debe participar en el diseño del sistema de control interno de la organización, aprobar el plan anual de auditorías, efectuar el seguimiento de su cumplimiento y decidir, en su caso, sobre la ejecución de las recomendaciones de auditoría.

Argentina: Comité de Auditoría

Comité de Control.

Tomando el modelo COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Comisión), en Argentina desde 1998 existe por norma la obligatoriedad de constituir un Comité de Control.

Periodicidad de las reuniones: Cada dos meses

Objetivo.

El objetivo general es la vigilancia del adecuado funcionamiento del Sistema de Control Interno y el mejoramiento continuo del mismo. La existencia de un Comité con tal objetivo refuerza el Sistema de Control Interno y debe velar por el mantenimiento del ambiente de control.

Composición.

Está compuesto por el Administrador Federal, los funcionarios de máximo nivel por unidad de negocio (Dirección General Impositiva, Dirección General de Aduanas y Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social), el Auditor Interno y, en carácter de invitada la Sindicatura General de la Nación-SIGEN a través del síndico jurisdiccional).

Funciones:

- ✓ Proponer políticas de control a aplicar en el ámbito de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP).
- ✓ Vigilar el adecuado funcionamiento de los sistemas de control interno a través de la evaluación periódica.
- ✓ Analizar las observaciones de mayor criticidad o relevancia institucional y efectuar el seguimiento de las recomendaciones efectuadas por la U.A.I. (Unidad de Auditoría Interna) y de los órganos de control interno y externo.
- ✓ Evaluar las acciones correctivas que se hubieren implementado tendientes a regularizar o minimizar las debilidades de control detectadas.
- ✓ Alinear la planificación de la U.A.I. (Unidad de Auditoría Interna) con los objetivos estratégicos de la Administración Federal poniendo de manifiesto la intención de auditar determinadas áreas de negocio, procesos, etc. que respondan a los objetivos mencionados.
- ✓ Revisar y recomendar la aprobación del plan anual de auditorías de la U.A.I. (Unidad de Auditoría Interna), basado en el mapa de riesgos de la organización.
- ✓ Supervisar el cumplimiento de la planificación anual de auditoría.

Agenda.

Los temas a tratar en cada reunión son responsabilidad de la Unidad de Auditoría Interna que podrá recibir propuestas de temas a incluir con una anticipación de hasta cinco (5) días.

- **Empleados de la Administración Tributaria:** Todos los empleados participan en el Sistema de Control Interno produciendo información utilizada en el mismo o realizando funciones necesarias para efectuar las actividades de control.

Todo el personal debe ser responsable de comunicar a su superior jerárquico los problemas surgidos en el transcurso de las operaciones.

- **Órgano de Auditoría Interna:** Desempeña un papel importante en el marco del control interno y aporta valor a la organización en el cumplimiento de su misión y objetivos. Como órgano especializado, debe contribuir a la mejora continua de los procesos de control interno de la Administración Tributaria, impulsando y asesorando su establecimiento y monitoreando su funcionamiento.
- **Otros elementos de control:** No forman parte de la Administración Tributaria pero suministran información, ayudan en la toma de decisiones y, en general, contribuyen a la mejora del control en la Administración Tributaria.
 - Jurisprudencia.
 - Legisladores
 - Doctrina
 - Contribuyentes
 - Medios de comunicación
 - Profesionales de asesoría.
 - Otros órganos de control interno y externo

5. EL CONTROL INTERNO INTEGRADO EN LA GESTIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

- El control interno es una **parte irrenunciable de la gestión** de la Administración Tributaria.
- El control interno debe adaptarse a un entorno cambiante.
- Es necesario **integrar elementos de control en los mecanismos de gestión** mediante acciones permanentes incorporadas a los propios procesos de gestión.

Entre otras, cabe citar las siguientes acciones, que presuponen grados diferentes de automatización de los procedimientos:

- Utilización de manuales de procedimiento estandarizados.
- Gestión completamente informatizada del procedimiento, que permite registrar automáticamente todas las actividades efectuadas. Por ejemplo, despacho aduanero informatizado.
- Fijación de acciones obligatorias en los procedimientos tributarios y aduaneros. Por ejemplo, establecimiento de “sistemas de filtros”: análisis del riesgo asociado a una decisión, como una devolución tributaria o el levante de una mercancía, mediante una calificación automática del riesgo, que tiene en cuenta la información disponible, y cuyo resultado conduce a la ejecución de acciones obligatorias.
- Alarmas automáticas en los procedimientos de gestión que avisen de posibles incumplimientos antes de que se materialicen. Por ejemplo, en el vencimiento de plazos.
- Establecimiento de sistemas de autorizaciones múltiples con segregación de funciones. Cuando no sea posible la estricta segregación de funciones, se deben establecer controles de compensación y/o alternativos tales como el uso de pistas de auditoría para registrar transacciones que posteriormente son revisadas por una persona independiente.
- Registro automático de todas las consultas y decisiones adoptadas en el sistema de información.

BRASIL: Sistema Informático del Comercio Exterior – Siscomex

El Sistema Integrado del Comercio Exterior – Siscomex, es un ejemplo de informatización global del proceso de control aduanero, el cual integra las actividades de la Secretaria del Comercio Exterior – Secex, de la Secretaria Federal de Ingresos – SRF y del Banco Central de Brasil – Bacen, en el registro, seguimiento y control de las distintas etapas de las operaciones de exportación (desde 1993) e importación (desde 1997).

Se registran las operaciones vía Sistema, las cuales son analizadas por los órganos que actúan en el comercio exterior, sea los órganos gestores (Secex, SRF y Bacen) sea los demás órganos que actúan en algunas operaciones específicas (Ministerio de la Salud, Departamento de Policía Federal, Comando del Ejército y otros). Entre otros beneficios, la sistemática permite un alto nivel de control interno de las operaciones de levante de mercancías en la importación y exportación.

CHILE: Procedimiento integral de atención al contribuyente en el proceso de Operación Renta del SII(Servicio de Impuestos Internos de Chile)

Para los fines de realizar el proceso de verificación de las declaraciones anuales de los contribuyentes, se han diseñado una serie de validaciones y cruces computacionales, cuyo objetivo es determinar su consistencia y seleccionar a aquellos contribuyentes que ameriten ser notificados para una revisión tributaria; este proceso ha sido denominado “Operación Renta”.

Para los efectos de llevar a cabo la fiscalización de estos contribuyentes en forma efectiva, eficaz y transparentemente el Servicio ha diseñado procedimientos simples y estandarizados apoyados por un sistema informático de rectificaciones en línea, capacitación a los funcionarios y existencia de una guía estándar de revisión de observaciones de operación renta.

La introducción de indicadores de control de gestión en el proceso de operación renta ha permitido incorporar bitácoras de atención, que registran las transacciones que se realizan con el contribuyente e identifican a los funcionarios involucrados en el trámite. El sistema informático de rectificaciones en línea de las declaraciones de renta registra en forma automática todas las acciones, consultas y autorizaciones que efectúe el funcionario en cualquier etapa del proceso de fiscalización, quedando registrado en su bitácora en el sistema. Así mismo, este contempla autorizaciones múltiples cuando existen devoluciones de impuestos retenidas por el Servicio, de acuerdo al monto deberán ser autorizadas por el Jefe de Grupo, Jefe de Departamento y Director Regional.

En la práctica el procedimiento integrado de atención al contribuyente en el proceso de operación renta se caracteriza por ser un proceso totalmente estandarizado y automatizado, lo que ha contribuido a reducir sustancialmente los tiempos de respuesta a los contribuyentes, la efectividad de la fiscalización, se evitan tratamientos discrecionales por parte de los funcionarios al momento de revisar la declaración del contribuyente, y a minimizar los riesgos en las devoluciones de impuestos, lográndose con este sistema una mayor eficiencia y eficacia en el cumplimiento a la misión institucional.

CAPÍTULO 2

LA GESTIÓN DE RIESGOS EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. EL PAPEL DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA

1. INTRODUCCIÓN.

Como se ha señalado en el Capítulo anterior, el control interno es un elemento esencial e irrenunciable en la gestión de cualquier organización. La forma de efectuar este control interno ha ido evolucionando en el tiempo y depende, además, del tipo de organización a la que se aplique.

No obstante estas diferencias, todos los informes actuales sobre control interno elaborados por las principales instituciones mundiales competentes en la materia han desarrollado los aspectos relativos a la gestión de los riesgos de las organizaciones, constituyendo hoy un modelo de control interno utilizado con mayor o menor profundidad por gran parte de las organizaciones y empresas.

En línea con la importancia señalada, el Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission (COSO) ha desarrollado una metodología para gestionar riesgos. Dicha metodología es conocida comúnmente como ERM (Enterprise Risk Management) o COSO II (2004).

ELEMENTOS DEFINIDOS EN COSO II

- **CONCEPTO DE RIESGO.**

La posibilidad de que un evento ocurra y afecte adversamente a la consecución de objetivos. El riesgo se mide en términos de impacto y probabilidad.

- **GESTIÓN DE RIESGOS.**

Proceso efectuado por el Consejo de Administración, Dirección y resto del personal, integrado dentro de la estrategia de la organización y diseñado para identificar, evaluar, manejar y controlar acontecimientos o situaciones potenciales, con el fin de proporcionar un aseguramiento razonable respecto al alcance de los objetivos de la organización.

- **COMPONENTES DE UN SISTEMA DE GESTIÓN DE RIESGOS.**

- a) **Ambiente de control.**

Es la base de todo sistema de gestión de riesgos, proporcionando disciplina y estructura a dicho sistema.

Se refiere a las acciones y actitud de la Dirección respecto a la importancia del control dentro de la organización.

Sus elementos son los ya señalados al hablar del control interno de la organización en el Capítulo 1.

- b) **Establecimiento de los objetivos de la organización.**

Los objetivos de la organización deben establecerse con anterioridad a que se identifiquen los posibles acontecimientos que impidan su consecución.

Deben estar alineados con la estrategia de la organización, dentro del contexto de la visión y misión establecidas.

- c) **Identificación de los acontecimientos.**

Deben identificarse los acontecimientos que pueden afectar a la consecución de los objetivos. Algunos pueden afectar negativamente y, por tanto, implicar riesgos, y otros positivamente, e implicar oportunidades.

- *Factores externos: económicos o políticos, tecnológicos o sociológicos.*

- *Factores internos: infraestructura, personal, los procesos y la tecnología.*

Los riesgos¹ pueden clasificarse en grupos: riesgos operativos, del entorno, estratégicos, etc.

d) Evaluación de los riesgos.

Los riesgos deben valorarse teniendo en cuenta una doble perspectiva:

- Su impacto sobre la consecución de los objetivos.
- La probabilidad de ocurrencia.

Hay que valorar el riesgo inherente (antes de los controles) y el riesgo residual tras las medidas de control.

e) Respuesta al riesgo.

La dirección debe evaluar la respuesta al riesgo de la organización en función de cuatro categorías: evitar, reducir, compartir y aceptar. Una vez establecida la respuesta al riesgo más adecuada para cada situación, se deberá efectuar una reevaluación del riesgo residual.

f) Actividades de control.

Se trata de las políticas y procedimientos que son necesarios para asegurar que la respuesta al riesgo ha sido la adecuada. Las actividades de control deben estar establecidas en toda la organización, a todos los niveles y en todas sus funciones.

g) Información y comunicación.

Es necesaria una adecuada información a todos los niveles de la organización del sistema de gestión de riesgos.

h) Supervisión.

La gestión de riesgos debe ser supervisada para asegurar su correcto funcionamiento y la calidad de los resultados.

ERM. COSO II

2. PAPEL DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA EN LA GESTIÓN DE RIESGOS.

El papel del Órgano de Auditoría Interna en la gestión de riesgos variará dependiendo de que la Administración Tributaria tenga o no establecido un sistema de gestión de riesgos.

2.1. PARTICIPACIÓN DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA EN LA IMPLANTACIÓN DE UN PROCESO DE GESTIÓN DE RIESGOS.

El Órgano de Auditoría Interna debe impulsar la implantación de un proceso de gestión de riesgos adecuado a la Administración Tributaria.

- El Órgano de Auditoría Interna debe informar a la Dirección sobre la importancia de una gestión adecuada de riesgos para la Administración Tributaria, exponiendo las ventajas que puede aportar dicha gestión.
- Una vez adoptada la decisión de implantar un **sistema de gestión de riesgos** para la organización, el Órgano de Auditoría Interna debe cumplir un papel proactivo colaborando en el establecimiento inicial del sistema, o incluso dirigiendo el proceso. Esto no quiere decir que sea el “propietario” de los riesgos, debiendo quedar claro que la Dirección es la responsable de dicho proceso.
- La Administración Tributaria elegirá una metodología determinada para desarrollar el proceso de gestión de riesgos.

El Órgano de Auditoría Interna debe procurar que esta metodología sea entendida por los grupos o personas que participan en la Dirección de la Administración Tributaria y por aquéllos implicados en su ejecución.

El Órgano de Auditoría Interna debe asegurarse además de que la metodología adoptada se dirige a los cinco objetivos claves de un proceso de gestión de riesgos:

1. Identificación y evaluación de riesgos.
2. Fijación de un nivel de riesgo aceptable.

3. Establecimiento de actividades para mitigar y controlar los riesgos.
 4. Monitoreo para reevaluar periódicamente los riesgos y la eficacia de los controles.
 5. Información periódica a la Dirección sobre los resultados del proceso de gestión de riesgos.
- Aunque los modelos de gestión de riesgos teóricos alcanzan a toda la organización y a todas sus actividades, la Administración Tributaria puede iniciar escalonadamente este proceso, eligiendo los ámbitos o aspectos de la actividad administrativa que considere más idóneos para esta implantación.

2.2. PARTICIPACIÓN DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA EN EL PROCESO DE GESTIÓN DE RIESGOS.

El Órgano de Auditoría Interna debe contribuir a la mejora del sistema de gestión de riesgos de la organización, monitoreando su funcionamiento y coordinando su desarrollo.

- La gestión de riesgos es una responsabilidad clave de la Dirección de la Administración Tributaria. Además, debe existir una adecuada coordinación de las responsabilidades y actividades de los distintos grupos y personas que tengan relación con este proceso para evitar duplicidades o lagunas en el control.
- El Órgano de Auditoría Interna debe colaborar con la Dirección en el examen, evaluación, informe y recomendaciones de mejora sobre la adecuación y eficacia de los procesos de gestión de riesgos.
- El papel del Órgano de Auditoría Interna puede variar en función del modelo elegido en la organización, recomendándose, en todo caso, una participación activa en el mismo, con mayor o menor implicación en función del grado de implantación del proceso de gestión de riesgos.

La posición del Órgano de Auditoría dependerá de varios factores, tales como las características de la Administración Tributaria, la preparación del personal de auditoría interna, su peso en la organización, etc.

- Es recomendable que, en todo caso, el Órgano de Auditoría Interna asuma la coordinación del proceso, si no existe un órgano específico que asegure esta función y en el caso de que exista, debe actuar de manera coordinada con este órgano.

ESPAÑA: COMISIONES DE SEGURIDAD Y RIESGO Y PLANES BIANUALES DE SEGURIDAD

En 1997, la Administración Tributaria española, en el marco de una política general de seguridad y control, creó dos instrumentos para enfrentarse con esta problemática: Las Comisiones de Seguridad y Riesgo y los Planes de Seguridad.

1. Comisiones de Seguridad y Riesgo. Existe una Comisión por cada área funcional (fiscalización, recaudación, gestión, informática y aduanas) y una de carácter horizontal (seguridad general, recursos humanos y administración económica).

Sus objetivos son: identificar e inventariar las áreas y puntos de riesgo más relevantes de su ámbito; analizar y evaluar, para cada una de las áreas de riesgo delimitadas, las deficiencias y debilidades de control existentes; acordar y hacer operativas las medidas encaminadas a corregir las deficiencias observadas y a reforzar los sistemas de control y seguridad; elaborar, en su caso, las propuestas de normas e instrucciones que requiera la ejecución de las medidas acordadas. Para ello, elaboran cada año un plan de actuaciones.

Las Comisiones están presididas por el Director del Departamento del área funcional de la A.E.A.T. correspondiente, y actúa como Vicepresidente un miembro del Servicio de Auditoría Interna. Forman parte de las mismas un miembro del Departamento de Informática Tributaria y representantes de los Servicios Centrales y Territoriales del área funcional correspondiente.

Constituyen el órgano fundamental a través del cual se articula la gestión de riesgos en la Administración Tributaria española y su funcionamiento ha sido satisfactorio al permitir la colaboración entre órganos gestores, tanto centrales como territoriales, y órganos de auditoría interna, aportando cada uno la información y experiencia obtenida de su trabajo.

2. Planes de Seguridad. También en 1997 se establecieron en la Agencia Tributaria Planes de Seguridad de ejecución plurianual en períodos comprendidos entre dos y tres años. Son instrumentos estratégicos de planificación de la gestión de riesgos. Los Planes prevén un número reducido de medidas, del orden de 20, que tratan de abordar y proponer soluciones o ejecutar acciones en relación con riesgos horizontales que puedan afectar a toda la organización, o bien con aquellos que por su entidad y gran repercusión constituyan un motivo de preocupación relevante en el marco de la planificación estratégica de la Agencia. Son aprobados por la Dirección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

La mayoría de las medidas deben ser gestionadas por las Comisiones de Seguridad y Control, que las integran a sus planes anuales, aunque otras tienen como destinatarios los Departamentos funcionales o el Servicio de Auditoría Interna.

3. METODOLOGÍAS UTILIZADAS EN LA GESTIÓN DE RIESGOS.

- La gestión y el análisis de riesgos pueden utilizar metodologías muy variadas, entre los que cabría citar los **Mapas de Riesgos**, por su relativa sencillez y por la facilidad para comparar los resultados obtenidos en organizaciones diferentes.
- Los Mapas de Riesgo son documentos gráficos que ofrecen una imagen visual del tipo de riesgos, por áreas de negocio o actividad, con la jerarquización según colores (rojo, amarillo, verde) de su probabilidad e impacto.

ARGENTINA: MAPA DE RIESGO: LA HERRAMIENTA UTILIZADA POR LA UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA (U.A.I.) DE LA ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS (AFIP) PARA MONITOREAR DE MANERA SISTEMATIZADA LOS RIESGOS ES EL MAPA DE RIESGOS

ETAPAS EN SU IMPLEMENTACIÓN.

- ✓ **Identificación.** De manera conjunta con áreas estratégicas del organismo se identificaron los principales procesos vinculados con la misión de la AFIP, y con ello los riesgos inherentes de cada uno de ellos.
- ✓ **Análisis.** Se dio intervención a las áreas responsables de los procesos identificados para una descripción completa y detallada de los controles para cada uno de ellos y los sistemas informáticos que los soportan. Aplicados dichos controles, se obtuvieron los riesgos residuales.
- ✓ **Evaluación.**

A las mismas áreas responsables de los procesos se le solicitó la autoevaluación de sus riesgos residuales, expresada en impacto y probabilidad. Para ello se brindaron los lineamientos básicos a tener en cuenta para lograr una puntuación sistematizada, homogénea y comparable.

La U.A.I. también realizó la evaluación para comparar la visión de los riesgos. En casos de discrepancias importantes se produjo el contacto entre la U.A.I. y el área responsable de los procesos y riesgos para el análisis de la diferencia.

Los parámetros utilizados para la ponderación de los mismos fueron:

- **Probabilidad:** surge del producto del nivel de exposición y el nivel de ocurrencia.

<i>Nivel de exposición</i>	<i>NE</i>	<i>Nivel de ocurrencia</i>	<i>NO</i>	<i>Significado</i>
Extremadamente deficiente	5	Continua	5	Ocurre siempre
Muy deficiente	4	Frecuente	4	Casi siempre
Deficiente	3	Reiterada	3	Varias veces
Mejorable	2	Esporádica	2	Alguna vez l
Aceptable	1	Ocasional	1	Irregularmente

- **Impacto**

<i>Impacto</i>	<i>NC</i>	<i>Significado</i>
Alta	10	Los datos erróneos son vitales e irreparables
Media	6	Los datos erróneos son vitales pero reparables
Moderada	3	Los datos erróneos son poco importantes
Baja	0	No hay datos erróneos

- **Nivel de riesgo.** Surge del producto entre el nivel de probabilidad y el impacto.

De esta manera cada evento se ha calificado mediante un "Score de riesgo" habiéndose determinado la siguiente escala respecto al nivel de intervención requerido:

<i>Nivel de intervención</i>	<i>NR</i>	<i>Significado</i>
Alto	250-130	Situación crítica. Corrección urgente
Medio	129-60	Corregir y adoptar medidas de control
Moderado	59-10	Corregir y mejorar controles
Bajo	9-0	Intervención no prioritaria

- ✓ **Medidas.** Corresponde a la alta gerencia la decisión respecto del tratamiento de los riesgos residuales en función del cuadrante en el cual se encuentren los mismos. Para las situaciones críticas se implementarán las acciones correctivas pertinentes con el objeto de mitigar el impacto del riesgo y

reducir su calificación, lo cual lo mostrará en un cuadrante distinto dentro del mapa de riesgos
A manera de ejemplo se puede observar en el Anexo N° 1 el mapa confeccionado.

TÍTULO II: EL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA

CAPÍTULO 3

PRINCIPIOS Y NATURALEZA

1. INTRODUCCIÓN.

El control interno es competencia de toda la organización, y para conseguirlo la Administración Tributaria debe disponer de un órgano especializado de auditoría interna, que constituya uno de los elementos fundamentales del control.

Se deberá establecer normativamente el marco organizativo, funcional y procedimental del Órgano de Auditoría Interna.

2. PRINCIPIOS QUE DEBEN REGIR LA ACTUACIÓN DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA.

- 1º) **Independencia y objetividad.** Para ello se requerirá una categoría administrativa adecuada dentro de la organización, un marco normativo que garantice su independencia y una dependencia directa del nivel superior de dirección de la Administración Tributaria.
- 2º) **Cooperación.** En el ejercicio de sus competencias, con la dirección y con los diferentes órganos de Administración Tributaria.
- 3º) **Suficiencia de recursos.** Tanto humanos como materiales, financieros e informáticos.

- 4º) **Inexistencia de limitaciones en la obtención de información.** Para ello se tendrá acceso directo a toda la información de la Administración Tributaria⁴.
- 5º) **Profesionalidad y pericia.** El personal, profesionalizado, multidisciplinar y experto, dotará al órgano en su conjunto de estas cualidades.
- 6º) **Planificación.** Las actuaciones de auditoría, consideradas de forma colectiva o individual, responderán a una planificación.
- 7º) **Comunicación.** Los resultados de la actuación de auditoría deben ser comunicados estableciendo su difusión acorde con los objetivos de auditoría fijados
- 8º) **Confidencialidad (“Habeas Data”).** En todas sus actuaciones de auditoría, con especial atención a las investigaciones y a la utilización de información que contenga datos de carácter personal.
- 9º) **Refrendo normativo.** Una norma garantizará estos principios, fijando las competencias y el funcionamiento del órgano.
- 10º) **Actuación preventiva y proactiva** dirigida a favorecer el cumplimiento de los objetivos y metas de la organización.

3. NATURALEZA DEL TRABAJO DEL ORGANO DE AUDITORIA INTERNA

El Órgano de Auditoría Interna debe contribuir a la mejora de los procesos de control interno, seguridad y gestión de riesgos de la organización, realizando actuaciones directas de verificación y comprobación, e impulsando, asesorando y supervisando su establecimiento y mantenimiento. Además, el Órgano de Auditoría Interna debe promocionar los valores éticos en la organización y prevenir las conductas irregulares. Finalmente, es también un órgano de asesoramiento y consulta de la Dirección.

1. El Órgano de Auditoría Interna debe ayudar a la organización en el **establecimiento, mantenimiento y mejora de controles efectivos**, mediante la evaluación de la eficacia y eficiencia de los mismos.

Estos controles se establecen para conseguir:

⁴ Ver capítulo 11, Apartado 4.

- El cumplimiento de los objetivos y metas establecidos.
- El cumplimiento de las leyes, regulaciones, políticas, planes y procedimientos.
- La eficacia y eficiencia de las operaciones.
- La fiabilidad e integridad de la información.
- La salvaguarda de los activos.

La Administración Tributaria debe establecer los necesarios controles de su actividad, y el Órgano de Auditoría Interna es el encargado de supervisar que estos controles existen, son los adecuados para la organización y funcionan efectivamente. Si estos controles no existen o son insuficientes, el Órgano de Auditoría Interna debe impulsarlos y ayudar en su establecimiento, procurando su mejora continua.

No obstante esta función de supervisión, el Órgano de Auditoría Interna también puede efectuar por sí mismo los controles indicados.

2. El Órgano de Auditoría Interna debe contribuir al **establecimiento y mejora de un sistema de gestión de riesgos** en la Administración Tributaria, y a la utilización de los mecanismos e instrumentos adecuados para ello.

La gestión de los riesgos es responsabilidad de la Dirección de la Administración Tributaria, que debe establecer un plan para identificarlos, evaluarlos y controlarlos.

El Órgano de Auditoría Interna debe supervisar y evaluar la eficacia del sistema e, incluso, puede ser un elemento activo en el desarrollo del mismo. Si se carece de dicho sistema, el Órgano de Auditoría Interna informará a la organización de sus ventajas y ayudará en su implantación.

3. El Órgano de Auditoría Interna debe velar por el **mantenimiento de la seguridad** en la Administración Tributaria, promoviendo la implantación de sistemas que gestionen:
 - La seguridad de las personas y de los activos.
 - La seguridad informática física y lógica

BRASIL : Manual de Seguridad Institucional y mejora de los controles efectivos

La Administración Tributaria Federal en Brasil, Secretaria Federal de Ingresos-SRF, ha aprobado a través de norma interna el Manual de Seguridad Institucional - MSI, publicada en el año de 2003. El MSI está formado por un conjunto de medidas y orientaciones destinadas a prevenir e impedir las actuaciones que puedan resultar en daños al personal, a la documentación, a las comunicaciones, a los sistemas de información y a las áreas e instalaciones de la institución. El objetivo es presentarles a los empleados las reglas y recomendaciones que estimulen a la concientización en cuanto a los riesgos resultantes de actuaciones o intereses externos e internos en contra de la institución y sus funcionarios y a la necesidad de salvaguardar conocimientos y datos protegidos por el secreto fiscal. Se incluyen recomendaciones específicas respecto a las actividades de vigilancia y represión al contrabando de mercancías, a las actividades de fiscalización y de búsqueda y aprehensión de documentos en el establecimiento del contribuyente, a la salvaguardia de documentos confidenciales, a la gestión de los accesos a los sistemas informáticos, a la utilización del correo electrónico, al cuidado con las instalaciones físicas, entre otros temas.

Teniendo en cuenta que la SRF necesita de mecanismos volcados a la protección de las informaciones estratégicas de las cuales dispone, por fuerza legal, la principal herramienta para garantizar la protección institucional se traduce en la concientización de los funcionarios sobre la importancia de la actividad por ellos desarrollada y de los cuidados que deben tener en la ejecución de sus tareas y en la seguridad de los activos físicos, informatizados o cognoscitivos a los cuales tiene acceso. El Manual es una herramienta que incentiva el auto control y favorece el ambiente positivo de control interno, haciendo que los funcionarios se sientan efectivamente responsables por su seguridad, la de sus compañeros de trabajo y la de la institución, con el objetivo de garantizar la calidad de los servicios brindados y el bienestar común. Se ha realizado un proceso de difusión en los años de 2004 y 2005, con la creación de un conjunto de personajes caricaturados que vivencian situaciones relacionadas con la seguridad institucional, seguida de la divulgación de guiones de preguntas y respuestas, y de mensajes objetivos, de acceso obligatorio en la intranet.

Se mencionan, a continuación, ejemplos de los mensajes para la divulgación del contenido del Manual de Seguridad Institucional:

- No permita que personas ajenas al ambiente de trabajo circulen sin identificación funcional.
- ¿Usted guarda sus documentos en un lugar seguro?
- No abra e-mail desconocidos y con contenido sospechoso.
- Jamás se separe de su tarjeta de certificación digital.
- Acompañe servicios de manutención realizados en su oficina.
- Evite conversaciones respecto a temas confidenciales en locales públicos.
- El correo electrónico institucional es una herramienta de trabajo, no la utilice para otros fines.
- No pierda sus archivos electrónicos, haga copias de seguridad frecuentemente.
- Siga las orientaciones del Manual de Seguridad Institucional y ayude a construir una nueva cultura de seguridad en la institución.

CHILE: Política de uso de recursos computacionales en el Servicio de Impuestos Internos-SII:

El Director del SII mediante normativa interna estimó necesario actualizar las políticas asociadas al uso de los recursos informáticos, tales como el acceso a Internet, el uso del Correo Electrónico Institucional, el acceso a la información de los contribuyentes y el uso de los equipos computacionales o estaciones de trabajo, puestos a disposición de los funcionarios. El objetivo es garantizar la protección de la información de acuerdo con estrictos estándares de seguridad y confidencialidad; que la información sólo será utilizada para administrar el sistema tributario; y del adecuado uso de los recursos computacionales en los fines propios de la función del SII.

Esta política aborda diferentes aspectos y establece claramente las responsabilidades en los distintos niveles de la organización:

a) Se prohíbe de manera general a los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos la divulgación no autorizada de información que sea considerada como confidencial, secreta o reservada, legalmente o a juicio exclusivo del SII.

b) Es responsabilidad del funcionario o usuario, el que los sitios Web a los que accede vía Internet estén relacionados con el desempeño de su trabajo; el Correo Electrónico Institucional es una herramienta de trabajo, para esto existen restricciones en el envío de documentos o información, y se deben seguir ciertas recomendaciones y normas; cada usuario debe mantener una clave de acceso personal, que no debe divulgar ni compartir con terceros, internos o externos; los mecanismos de resguardo de la información son responsabilidad de todos quienes acceden a ella, no debe mantenerse información confidencial en hojas impresas sin el resguardo correspondiente, ni desplegada en los monitores o pantallas al alejarse o ausentarse del puesto de trabajo. Asimismo, es fundamental proteger adecuadamente cualquier medio (CD, cintas, disquetes, listados en papel, etc.) que contenga información, para evitar que pueda ser obtenida por terceros.

c) La Subdirección de Informática tiene a su cargo la administración de la plataforma informática del Servicio de Impuestos Internos y debe velar por su adecuado uso, mantenimiento y operación, lo que incluye tanto la infraestructura computacional como la información existente. Para ello, permanentemente monitorea el buen funcionamiento de los equipos y sistemas que apoyan el trabajo de la Institución

d) Además de las acciones que realice la Subdirección de Informática para garantizar y supervisar el buen uso de los recursos computacionales del Servicio, el Departamento de Auditoría Interna deberá incorporar a sus procedimientos y planes correspondientes, la comprobación de esta política.

Para efectos de promoción y divulgación de la política, se puso en conocimiento de los funcionarios mediante la INTRANET y talleres de capacitación en forma transversal a todos los funcionarios del SII a fin de Fortalecer la actitud institucional en relación a considerar que la seguridad de la información de los contribuyentes debe ser nuestra prioridad y que ésta sólo debe ser utilizada para los fines de administración del sistema tributario, siendo todos responsables del manejo de la información de los contribuyentes.

4. El Órgano de auditoría Interna debe ocuparse activamente de aspectos relacionados con las conductas del personal al servicio de la Administración Tributaria, mediante la intervención en:

- El mantenimiento de la integridad del personal.
- La promoción de los valores éticos.
- La detección de conductas irregulares.
- La realización de actuaciones preventivas e investigaciones.

COSTA RICA: Promoción de Valores Éticos

En Costa Rica funciona la Comisión Institucional de Rescate y Formación de Valores del Ministerio de Hacienda que tiene como objetivo divulgar y promover los valores éticos institucionales. Labor que realiza enviando a todos y cada uno de los funcionarios cápsulas con mensajes motivadores a través de la Intranet y realizando jornadas de trabajo con diferentes áreas funcionales, donde a través de dinámicas se establecen los valores éticos que cada área funcional considera fundamentales en la ejecución de sus funciones.

Como herramientas fundamentales se utilizan:

- Acceso especializado que permite comunicar los mensajes a todo el personal hacendario, lo que ha tenido una respuesta muy positiva por parte de los funcionarios. A la fecha se han emitido aproximadamente 300 mensajes relativos a los valores que rigen en la institución.
- Capacitaciones a nivel de programas y Direcciones sobre la motivación en valores y clima organizacional. Esta labor se realiza a petición de los Directores de Programa.
- Realización de DESAYUNOS EJECUTIVOS DE REFLEXIÓN con los Directores de Programa, Ministro y Viceministros. En cada actividad se desarrolla un tema en valores.

5. Finalmente, el Órgano de Auditoría Interna debe ser un órgano de **consulta y asesoramiento** al servicio de la Dirección de la Administración Tributaria.

ARGENTINA: Actividades de Asesoramiento/ Consultoría

Actividades originadas en solicitudes de opinión por parte de otras áreas del organismo. En esta modalidad, la intervención de la Unidad de Auditoría deja de ser de carácter exclusivamente ex post, para actuar anticipándose a problemas futuros, a través de un asesoramiento a las áreas operativas.

En la AFIP se ha actuado de esta manera en diversas ocasiones, teniendo como pasos comunes los siguientes:

- ✓ Detección de la necesidad de consultoría
- ✓ Acuerdo con el dueño del proceso
- ✓ Actuación como órgano facilitador del proceso de auto evaluación de riesgos, aportando la visión independiente con que se cuenta desde la Unidad de Auditoría y complementándola con la visión del dueño del proceso.
- ✓ Asesoramiento en la confección del Gantt con los pasos del proyecto
- ✓ Seguimiento de los pasos preestablecidos y análisis de desvíos
- ✓ Confección de memo al Director del proyecto, para obtener su conformidad o correcciones
- ✓ Emisión del informe de consultoría, el que contendrá el detalle de la actuación realizada, los resultados obtenidos y, en su caso, curso de acción para aspectos pendientes.

CASO 1: Administración de Credenciales

Durante la asesoría realizada al proyecto Administración de Credenciales, se aportó metodología y conocimientos orientados hacia la implementación de controles internos y buenas prácticas para el proceso de administración de credenciales identificatorias. A continuación se detallan los temas propuestos por la Unidad de Auditoría Interna:

- ✓ Consideraciones de seguridad
- ✓ Consideraciones sobre el control interno
- ✓ Consideraciones sobre la administración del proyecto
- ✓ Consideraciones técnicas

CASO 2: Políticas de Seguridad de la Información

Se prestó colaboración con el área de Sistemas y Telecomunicaciones, en la confección de un Manual de Políticas de Seguridad de la Información. A continuación se detallan las tareas realizadas:

- ✓ Conformación de un equipo de trabajo interdisciplinario en el ámbito de la AFIP.
- ✓ Recopilación de políticas de seguridad de la información emanadas por Organismos perteneciente al Gobierno Nacional.
- ✓ Recopilación de información sobre estándares internacionales relacionados con la temática.
- ✓ Elaboración del documento borrador de políticas seguridad de la información.
- ✓ Consenso entre las distintas áreas participantes sobre el documento borrador.
- ✓ Elaboración del documento final y envío al área legal técnica correspondiente para su análisis.

CAPÍTULO 4

POSICIÓN JERÁRQUICA Y RECURSOS

1. INTRODUCCIÓN

Además de contar con un Órgano de Auditoría Interna, el lugar que éste ocupe dentro de la estructura de la organización y los recursos humanos, financieros así como informáticos de los que disponga serán determinantes para un ejercicio eficiente y efectivo de su actividad. Las condiciones, calidades y oportunidad en la disposición de dichos recursos influirán en el cumplimiento de los objetivos que se le han fijado.

2. POSICIÓN JERÁRQUICA DEL ÓRGANO DE AUDITORIA INTERNA EN LA ORGANIZACIÓN.

El nivel del Órgano de Auditoría Interna en la estructura de la organización debe permitirle el desarrollo de las actividades de auditoría y el cumplimiento de los objetivos que le fije la Dirección de la Administración Tributaria. Así, las actividades de auditoría, requieren la realización del trabajo sin interferencias ni limitaciones a su alcance. Además, para conseguir el mayor impacto, es esencial que los informes de auditoría y las recomendaciones efectuadas tengan la adecuada consideración dentro de la organización.

Lo anterior demanda una posición jerárquica adecuada, que se asegura mediante la dependencia del Director del Órgano de Auditoría Interna de la máxima autoridad de la Administración Tributaria y con un estatus o rango equivalente al de los Directores de las otras áreas de la organización.

3. RECURSOS.

El Órgano de Auditoría Interna debe disponer de los recursos materiales, humanos, financieros e informáticos **suficientes** para el desempeño de las funciones que tiene encomendadas.

4. RECURSOS HUMANOS.

Los recursos humanos son el **elemento esencial** del Órgano de Auditoría Interna. Es fundamental que los empleados gocen de respeto y de credibilidad dentro de la organización, para lo que deben poseer determinados atributos individualmente y como colectivo.

4.1. EL AUDITOR.

El empleado más característico es el auditor, quien debe poseer los siguientes atributos:

- **Profesionalidad.** El auditor debe poseer titulación adecuada
- **Conocimientos.** El auditor debe poseer los conocimientos y dominar las técnicas y disciplinas necesarias para la realización de su trabajo.
- **Cumplimiento de normas de conducta.** Se traduce en honradez, lealtad, etc. La remisión a un código ético, propio del órgano o general de la organización, facilita la concreción de esta cualidad.
- **Independencia y objetividad.** El auditor debe hacer patentes los impedimentos a la objetividad y velar por evitarlos.
- **Debido cuidado profesional.** Se exige la aplicación del cuidado y de los conocimientos que se esperan de un auditor prudente y competente, pero ello no implica infalibilidad.
- **Experiencia.** Dentro de lo posible, debe ser personal reconocido y valorado por su trayectoria profesional.
- **Secreto profesional.** En el ejercicio de su actividad de auditoría.

4.2. EL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA.

El Órgano de Auditoría Interna en su conjunto debe poseer o poder recabar los conocimientos, técnicas y disciplinas requeridas para cumplir su función, para lo que debe dotarse de:

- **Un personal profesionalizado y multidisciplinar**, especializado en materias como contabilidad, economía, finanzas, derecho, estadística, tecnologías de la información, fiscalidad, etc. Es recomendable también que una parte del personal disponga de certificaciones profesionales vigentes en auditoría o de una práctica profesional equivalente a las mismas.
- **Un sistema selectivo de acceso**, que garantice la formación y cualificación básica del personal, así como la experiencia necesaria en las distintas áreas funcionales objeto de control. Dentro de las reglas y limitaciones impuestas en la legislación a la función pública, el Órgano de Auditoría Interna deberá evaluar si procede captar a su personal entre empleados al servicio de la administración o en el mercado laboral.

Se considera conveniente que el auditor sea funcionario de carrera y que mantenga cierta estabilidad en el puesto de auditor.

- **Un proceso de formación** en el momento de la incorporación del personal al organismo y una formación continua en técnicas de auditoría y en las materias propias de las áreas funcionales objeto de control.
- **Una remuneración adecuada**: equiparable a la de los directivos o empleados de la organización con igual nivel de responsabilidad y de competencia, y conforme con la categoría y grado de experiencia alcanzados como auditores.

ARGENTINA: Sistema de Reclutamiento

El proceso particular de ingreso del personal a la unidad de auditoría se regirá por el proceso general, que contempla la existencia de un Plan Anual de Dotaciones.

Este último abarca las dos posibilidades existentes para el ingreso del personal auditor, que son el reclutamiento interno y el reclutamiento externo. Este Plan Anual tendrá carácter estratégico, y como tal no se le podrán oponer razones operativas a los traslados que mediante él se decidan.

Independientemente de que el reclutamiento sea externo o interno, el ingreso a la Unidad de Auditoría estará precedido de un procedimiento llamado de inducción, en el que se le capacitará en aspectos que van de lo general a lo particular. Se detallan a continuación las etapas de inducción para el personal ingresante por reclutamiento externo, por ser el más abarcativo:

Aspectos Generales

- ✓ Familiarización del ingresante con la normativa que rige a la AFIP y con los aspectos principales de sus objetivos estratégicos.
- ✓ Conocimientos básicos en materia impositiva
- ✓ Conocimientos básicos en materia aduanera
- ✓ Conocimientos básicos en materia de Seguridad Social

Aspectos Específicos

- ✓ Marco normativo en auditoría interna gubernamental: se familiariza al ingresante con los conceptos de control interno y las normas de auditoría interna gubernamental
- ✓ Conocimientos específicos de la materia a auditar
- ✓ Técnicas de auditoría específicas sobre la materia a auditar
- ✓ Talleres prácticos a partir de casos reales

ESPAÑA: PERSONAL DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA Y SU RECLUTAMIENTO

El personal auditor del Servicio de Auditoría Interna de la Administración Tributaria española está compuesto por Inspectores por los Servicios y Colaboradores de Auditoría.

El perfil de un candidato a Inspector de los Servicios es el de un funcionario con experiencia en materias económicas y fiscales, perteneciente al grupo A de clasificación del personal (nivel licenciado, 5 años de carrera) y que ha alcanzado un nivel profesional directivo en la administración. Para acceder al puesto de Inspector de los Servicios debe obtener un Diploma específico, que supone la superación de una fase de concurso de méritos y de un curso selectivo en la Escuela de Hacienda Pública en el que realizan pruebas escritas sobre materias relacionadas con la Hacienda Pública y las actividades de auditoría, culminando con la elaboración por el candidato de una Memoria o Informe de Auditoría sometido a un proceso contradictorio público por el resto de participantes en el curso.

Los Inspectores de los Servicios dirigen los equipos de auditoría, que están integrados por varios Colaboradores de Auditoría.

Los Colaboradores de Auditoría que componen los equipos citados, suelen pertenecer al Cuerpo Técnico de la Administración Tributaria, grupo B de clasificación de personal (nivel diplomado, 3 años de carrera), cuerpo especializado en materias tributarias y aduaneras, y para acceder al puesto de trabajo deben superar un concurso de méritos.

Tanto los Inspectores de los Servicios como los Colaboradores de Auditoría, una vez reclutados, reciben formación específica y permanente tanto en materias tributarias como auditoras.

ESTADOS UNIDOS: Reclutamiento y Contratación

Los auditores TIGTA (Treasury Inspector General for Tax Administration) deben tener un título universitario con un mínimo de 24 horas semestrales en contabilidad o temas equivalentes.

Durante el proceso de reclutamiento los candidatos deben describir cómo responden a ciertas competencias predefinidas de Conocimiento, Destreza o Habilidad (CDA en inglés). Estos CDAs representan atributos necesarios para tener éxito en el ambiente de auditoría.

El TIGTA recluta auditores con una diversidad de antecedentes, experiencia y destrezas para asegurar que la organización cuente con habilidad colectiva para llevar a cabo una amplia variedad de auditorías. Por ejemplo, el TIGTA ha contratado egresados universitarios con fuertes destrezas analíticas, pero con poca o ninguna experiencia en auditoría, quienes posteriormente adquieren conocimientos específicos de los programas de TIGTA y del IRS (Internal Revenue Service) mediante tutoría y trabajando como auditor junior en un equipo de auditoría temporal. Igualmente el TIGTA ha contratado auditores con muchos años de experiencia tanto de otras agencias del Gobierno Federal como del sector privado quienes inmediatamente pasan a ocupar una posición y proveen una destreza particular (por ejemplo, especialista en auditoría mediante Tecnología Informática o liderazgo en la administración o dirección de equipos de auditoría). Esta estrategia de reclutamiento garantiza que el TIGTA disponga de una buena combinación de talento, experiencia y personal en diversas etapas de la carrera.

El TIGTA cuenta con un sólido programa de capacitación para asegurar que los auditores del TIGTA cumplan con las Normas de Auditoría Gubernamental (NAG) de la Oficina de Contabilidad Gubernamental, norma general que requiere que el personal asignado a realizar una auditoría colectivamente cuente con competencia profesional adecuada para las tareas requeridas. Específicamente las NAGs requieren que los auditores responsables de la planificación, dirección, conducción o presentación de informes sobre auditorías gubernamentales reciban Educación Profesional Continua (EPC) que directamente mejore su capacidad profesional para llevar a cabo auditorías. Por lo tanto, cada auditor debe completar:

- ✓ Al menos 80 horas de EPC dentro de un período rendición de cuentas de 2 años. El período de rendición de cuentas de la Oficina de Auditoría (OA) concluye el 30 de septiembre de los años fiscales que terminan en números pares.
- ✓ Al menos 20 horas de EPC en cualquier año del período de 2 años.
- ✓ Al menos 24 de las 80 horas deben ser en temas directamente relacionados con el ambiente gubernamental, auditoría gubernamental, o el ambiente específico en el que opera la entidad auditada. El TIGTA designa este tipo como capacitación tipo "G".

El programa de capacitación TIGTA responde a la norma general de competencia de la OCG NAG y requerimiento específico de EPC al cubrir las siguientes áreas:

- ✓ Identificación de capacitación por posición; e.g., nuevos empleados, auditores con más experiencia, y un programa de desarrollo de liderazgo.
- ✓ Determinación de las responsabilidades de los auditores según posición, por ejemplo, comenzando con el auditor y avanzando hacia arriba a través de la cadena gerencial.
- ✓ Clases de capacitación ofrecidas por compañías externas.
- ✓ Seminarios de EPC por una de las cuatro unidades de negocio del TIGTA.
- ✓ Presentaciones de capacitación en el sitio por parte de compañías externas.
- ✓ Presentaciones de capacitación interna.
- ✓ Cursos de estudio independiente.
- ✓ Estímulo para la obtención de certificaciones profesionales.
- ✓ Detalles entre otras unidades de negocio de la OA, dentro de una unidad, o con

otras unidades del TIGTA en base al valor agregado para la organización y tomando en cuenta las metas de carrera, experiencia y necesidades de desarrollo del empleado.

5. RECURSOS MATERIALES.

Los edificios, locales e instalaciones del Órgano de Auditoría Interna deben ser adecuados a las actividades desarrolladas y acordes con la posición jerárquica ocupada en la organización por el órgano y por sus empleados.

6. RECURSOS INFORMÁTICOS.

Las modernas técnicas de auditoría se basan en procedimientos de gestión y de análisis de la información que requieren un importante soporte técnico e informático, tanto de equipos como de sistemas y programas.

El grado de informatización alcanzado por cualquier Administración Tributaria y su previsible incremento en el futuro demandan del Órgano de Auditoría Interna un esfuerzo adicional ya que debe utilizar las mismas técnicas electrónicas, informáticas y telemáticas que el resto de la organización. Por tanto:

- El Órgano de Auditoría Interna debe disponer de una **estructura informática** que le permita ejercer efectivamente las competencias que tiene atribuidas. Con esta finalidad, el Órgano de Auditoría Interna debería:
 - recibir **apoyo informático suficiente** por parte de la informática de la organización.
 - participar en el **diseño y planificación de los instrumentos informáticos**, en particular de las aplicaciones que utiliza para desarrollar las funciones que le son encomendadas.
- Sería recomendable que el Órgano de Auditoría Interna contase con una **Unidad especializada de Informática**, que además de las funciones convencionales de la informática departamental (mantenimiento de redes y equipos, apoyo al usuario, etc.) tuviese capacidad para elaborar contenidos y para preparar la información que deben utilizar los equipos de auditoría.

- El Órgano de Auditoría Interna debe promover y utilizar técnicas informáticas avanzadas que faciliten las actuaciones de auditoría, mejorando la calidad del resultado obtenido y la productividad de los auditores, e impulsando la gestión del conocimiento en el Órgano de Auditoría Interna y en toda la Administración Tributaria. (Ejs: almacenes de datos, tableros de mando, minerías de datos, etc).

7. RECURSOS FINANCIEROS.

El Órgano de Auditoría Interna debe disponer de un cierto grado de autonomía financiera, y de **recursos financieros suficientes**, que garanticen el ejercicio de sus funciones en la organización. En particular los necesarios para:

- Retribuir los sueldos y salarios del personal.
- Pagar y anticipar los gastos correspondientes a dietas de viaje y de alojamiento.
- Desarrollar un programa continuo de formación.
- Mantener y renovar el parque de equipos conforme a los criterios generalmente aceptados.
- Contratación de servicios especializados

CAPÍTULO 5

ESTRUCTURA ORGANIZATIVA

1. INTRODUCCIÓN.

Qué unidades componen el Órgano de Auditoría Interna, cuál es la estructura de cada uno de ellos, sus funciones y objetivos así como cuales son las características y perfiles del recurso humano requerido en cada una de esas unidades, los recursos materiales, financieros e informáticos con los cuales debe contar cada Unidad y el Órgano de Auditoría Interna en general, constituyen elemento fundamental para el desarrollo de sus objetivos. Sin embargo, no se pueden obviar las características y estructura de organización de la Administración Tributaria a la que dicho Órgano pertenece pues éste debe conformarse teniendo en cuenta las mismas.

2. ESTRUCTURA BÁSICA.

Las Unidades que constituyen la estructura básica de un Órgano de Auditoría Interna son las que se describen a continuación. No obstante, los recursos humanos y financieros disponibles pueden condicionar o aconsejar otras estructuras, en las que las funciones de las unidades descritas sean asumidas en forma diferente.

- **Dirección.** Dependiendo del tamaño del Órgano de Auditoría Interna y de las competencias asumidas, el Director de Auditoría Interna puede estar asistido por un staff de apoyo
- **Unidad de Planificación.** Efectuará las tareas de planificación anual de los trabajos del Órgano, supervisando su cumplimiento. Puede participar en mayor o menor medida en la planificación de las auditorías concretas que compongan el Plan anual de Actuaciones del Órgano de Auditoría Interna.

- **Unidades de auditoría.** Existirán equipos de auditoría, compuestos básicamente por un jefe o supervisor y por auditores de diversa cualificación profesional y nivel administrativo. Se pueden agrupar en Unidades de mayor tamaño, que pueden disponer asimismo de personal auxiliar.
- **Unidad de Recursos Humanos y Administración Económica:** Efectuará las tareas de administración de los recursos humanos y financieros del Órgano de Auditoría Interna
- **Unidad de Informática.** Además de las infraestructuras informáticas comunes de la organización, se puede configurar esta Unidad como un centro de apoyo informático y análisis de información.
- **Unidad de Asistencia Jurídica:** Efectuará las tareas de interpretación del marco legal para apoyar la auditoría interna. Si no es posible disponer de un equipo jurídico propio, se utilizará el común de la organización.

Según el grado de extensión de las competencias asumidas, el Órgano de Auditoría puede contar con otras unidades, particularmente con una **Unidad especializada en el tratamiento de las conductas del personal.**

3. MODELOS DE ORGANIZACIÓN: UBICACIÓN.

El modelo de organización adoptado por el Órgano de Auditoría Interna estará condicionado por factores exógenos, como el tamaño, la estructura y competencias de la Administración Tributaria y la diferente dispersión geográfica de la población y de las actividades económicas, y factores endógenos, como la disponibilidad de suficiente personal auditor competente en las diversas áreas funcionales.

El Órgano de Auditoría Interna puede diseñarse con una estructura centralizada, ubicada exclusivamente en la sede central de la Administración Tributaria o bien tener un desarrollo territorial más o menos extenso.

En cualquier caso, el Órgano de Auditoría Interna se concibe como una división única de la organización a la que pertenece, con un Plan integrado de actuaciones aprobado por la

Dirección o por el Comité de Auditoría, con procedimientos de auditoría uniformes en todo el territorio, y con sistemas homogéneos de obtención y análisis de la información.

4. MODELOS DE ORGANIZACIÓN: ESPECIALIZACIÓN.

Entre los modelos posibles cabe citar:

Organización especializada por áreas funcionales:

- El Órgano de Auditoría Interna puede organizarse atendiendo a las grandes áreas funcionales que cubre la Administración Tributaria (gestión tributaria, fiscalización, aduanas, etc.), asignando a cada una equipos de auditoría formados por personal especializado en las mismas.
- Esta división del trabajo debería realizarse sin perjuicio de que el personal de auditoría, el personal directivo y los jefes de los equipos de auditoría, mantengan unos conocimientos básicos actualizados en materia tributaria.

Organización especializada por zonas territoriales:

- El Órgano de Auditoría Interna puede organizarse asignando las zonas territoriales a determinados equipos de auditoría. Estos equipos de auditoría serían responsables de las actividades de auditoría y supervisión del control interno de la totalidad de las áreas funcionales de la zona territorial sobre la que ejercen su trabajo.
- Esta división del trabajo comporta como principal ventaja un control más intenso e integral de la Administración territorial y como inconveniente la necesidad de personal experto o al menos cualificado en todas las áreas, posibilidad de difícil cumplimiento práctico y que puede llevar a un trato no homogéneo de las áreas funcionales.

Organización mixta:

- Consiste en una combinación de las dos anteriores. Este modelo se impondrá en la práctica en muchas ocasiones debido a la necesidad de optimizar los recursos humanos escasos, a la vez que se atiende la auditoría de las áreas más alejadas del acervo de conocimientos comunes de la organización, como puede ser el área informática.

ARGENTINA: Organización especializada por áreas funcionales.

La AFIP adoptó para su Unidad de Auditoría Interna-UAI la segregación por áreas funcionales, replicando a menor escala la división funcional que prima en la estructura de toda la Administración. En la Unidad de Auditoría Interna no se refleja la división territorial, quedando a cargo de la misma unidad funcional cualquier aspecto de su competencia independientemente del ámbito geográfico en el que se desarrolle. La estructura de la Unidad de Auditoría Interna de la AFIP comprende Direcciones encargadas de las siguientes funciones:

- ✓ Dirección de Procesos Operativos
 - Auditoría Aduanera
 - Auditoría Impositiva y Provisional
 - Contra verificaciones
 - Evaluación Operativa

- ✓ Dirección de Operaciones Centrales
 - Auditoría de Gestión de Recursos
 - Auditoría Legal
 - Auditoría de Sistemas Informáticos

- ✓ Planificación, Riesgos y Control

Programación de Auditorías

ESPAÑA: ORGANIZACIÓN DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA - ORGANIZACIÓN MIXTA POR ZONAS TERRITORIALES Y POR ÁREAS FUNCIONALES

La estructura del Órgano de Auditoría Interna de la Administración española está constituida por los siguientes elementos: Dirección, Unidad de Planificación, Unidad de Recursos Humanos y Administración Económica, Unidad Informática, Unidades de Auditoría y Unidad de Conductas.

El modelo de organización responde al tipo de modelo centralizado respecto a la ubicación y organización mixta en cuanto a la especialización.

Ubicación: Todo el personal del Servicio de Auditoría Interna tiene su sede en Madrid, desplazándose a los servicios auditados de toda España para efectuar sus inspecciones.

Especialización: Cada equipo de auditoría se adscribe a una zona territorial y a un área funcional (aduanas, recaudación, fiscalización, informática, recursos humanos y gestión tributaria). El equipo de cada zona territorial es responsable de hacer el seguimiento y monitoreo permanente de la misma en todas las áreas, efectuando, entre otros controles, el seguimiento del cumplimiento de los objetivos asignados en los distintos instrumentos de planificación. Para ello se utilizan herramientas informáticas específicas como tablero de mandos, almacén de datos, etc.

Es también el encargado de asegurar que se inspeccionan adecuadamente todos los servicios y/o áreas de la zona que, de acuerdo con los análisis de riesgo efectuados, se considere necesario auditar, aunque no sea dicho equipo el que lo efectúe materialmente.

Las comprobaciones de carácter más general son realizadas por el propio equipo de zona, mientras que las que requieran un conocimiento más específico son llevadas a cabo por los equipos del área correspondiente.

Los equipos de área supervisan y controlan dicha área en todo el territorio nacional, pudiendo hacer inspecciones de su área, en cualquier zona territorial.

El modelo requiere coordinación en la planificación inicial de actuaciones y en el desarrollo de la misma entre los equipos de zona y de área. Además, dado el número de equipos de auditoría disponibles y el hecho de que existen más zonas territoriales que áreas funcionales, suele haber dos o tres equipos por cada área funcional y un equipo por cada zona territorial, excepto las de mayor importancia territorial o de población, en las que puede haber más de uno.

ESTADOS UNIDOS: Estructura Organizacional

En los Estados Unidos, el Servicio de Rentas Internas (IRS) está organizado en base a divisiones operacionales, cada una de las cuales sirve a grupos específicos de contribuyentes con necesidades relativamente similares. Esta estructura organizacional reduce los niveles gerenciales, centraliza la administración de funciones claves, y aumenta el apoyo a los programas de educación y asistencia al cliente. Además, cada división operacional tiene la responsabilidad clara y total de servir al grupo específico de contribuyentes. Las necesidades y problemas de los contribuyentes asistidos por cada división operacional son muy diferentes y, por consiguiente, cada división operacional determina la mejor estructura interna así como las prácticas de negocios. A su vez, la Oficina de Auditoría (OA) del Inspector General del Tesoro para la Administración Tributaria (TIGTA) ha organizado sus programas alrededor de las actividades de negocios básicas del IRS.

Cada una de las unidades de auditoría de la OA está dirigida por un Inspector General Asistente de Auditoría (IGAA). Los IGAAAs, quienes se reportan ante el Inspector General Adjunto de Auditoría (IGAA), tienen la responsabilidad de proveer liderazgo y dirección ejecutivas para evaluar la vulnerabilidad de las actividades del IRS y entidades relacionadas y para llevar a cabo revisiones que sean de alcance suficiente a fin de proveer una base de acción gerencial constructiva por parte de funcionarios responsables.

5. DIMENSIÓN DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA.

La dimensión del Órgano de Auditoría Interna, y en especial el número adecuado de equipos de auditoría y su tamaño óptimo, son variables difíciles de concretar por incidir en ellas múltiples factores, por ejemplo la dimensión de la administración a auditar y las limitaciones presupuestarias. No obstante es recomendable que el Órgano de Auditoría pueda:

- dedicar al menos un equipo operativo a cada una de las áreas funcionales y divisiones territoriales relevantes de la organización
- disponer de los recursos suficientes para efectuar una actuación en cada oficina de gestión con una periodicidad que determine la Administración Tributaria.
- cubrir aquellas actuaciones que la metodología de riesgos utilizada considere críticas para la organización.

Dentro de estos condicionantes, se considera razonable que el Órgano de Auditoría Interna cuente con un 0,5 a 1% del personal de la Administración Tributaria.

CAPÍTULO 6

DIRECCIÓN DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA

1. INTRODUCCIÓN.

De la naturaleza del trabajo de auditoría se desprende que el ejercicio de la función directiva en el Órgano de Auditoría Interna consiste principalmente en el establecimiento y seguimiento de una **planificación** general, en la **implantación y cumplimiento de políticas y procedimientos** comunes para las actividades de auditoría, y en el **aseguramiento de la calidad** de las actuaciones mediante la supervisión y la evaluación o revisión de los trabajos.

2. PLANIFICACIÓN.

El conjunto de los trabajos del Órgano de Auditoría Interna debe estar planificado de forma que pueda cumplirse con los compromisos asumidos

El proceso de planificación incluye el establecimiento de diferentes instrumentos, con distinto nivel de objetivos y de alcance:

- Plan de Actuaciones del Órgano de Auditoría Interna.
- Planes específicos de los equipos de auditoría.
- Planes para revisiones de seguimiento.
- Indicadores del cumplimiento de objetivos del Órgano de Auditoría Interna

3. PLAN DE ACTUACIONES.

Las actividades de auditoría del Órgano de Auditoría Interna deben estar recogidas en un **Plan de Actuaciones**, de carácter anual. El Plan de Actuaciones es el instrumento básico de planificación del Órgano de Auditoría Interna y a él se refieren las tareas de supervisión general de las actividades de auditoría.

La Unidad de Planificación, si existe, participará activamente en la elaboración y supervisión del mismo.

3.1. CONTENIDO.

El Plan de Actuaciones incluye:

- Qué actividades serán auditadas.
- Cómo se auditará y por quién.
- El calendario de las actuaciones.

3.2. APROBACIÓN.

El Plan de Actuaciones debe ser aprobado por una autoridad competente, sea ésta la Dirección de la Administración Tributaria o el Comité de Auditoría de la organización, si lo hubiere.

3.3. ELABORACIÓN.

Con carácter general, las prioridades del Plan de Actuaciones deben establecerse en función del resultado obtenido del **análisis de los riesgos** incidentes en la organización.

Los requisitos a considerar en la elaboración del Plan de Actuaciones serán, entre otros, los siguientes:

- Estar alineado con los objetivos estratégicos de la Administración Tributaria
- Atender los requerimientos de la Dirección de la Administración Tributaria, recabados de una manera específica para este fin.

- Intensificar las actuaciones de auditoría en las áreas de riesgo previamente detectadas.
- Asegurar una presencia permanente en toda la organización, mediante actuaciones recurrentes.
- Verificar todo tipo de órganos: grandes y pequeños, centrales y territoriales, y correspondientes a todas las áreas funcionales de la organización.

Esta planificación general estará también condicionada por:

- Las actuaciones realizadas en años anteriores y sus resultados.
- La información previa de que disponga el Órgano de Auditoría Interna sobre la actividad de la organización y el cumplimiento de sus objetivos y planes y el tipo de instrumentos desarrollados para su tratamiento.
- Los cambios relevantes en la normativa y en la propia organización.
- Las denuncias recibidas y las quejas de los ciudadanos.

ARGENTINA: Pautas generales para la elaboración del Plan anual de auditorías

Se detalla en forma resumida los pasos que se efectúan para realizar la tarea:

1. Relevamiento General: consiste en estudio preliminar efectuado mediante:

- ✓ Relevamiento de áreas auditables a través de cuestionarios o planillas que se envían a los máximos responsables de la Organización a efectos de que indiquen los temas riesgosos y los que resulten de su interés para ser considerados por auditoría.
- ✓ Interacción con las áreas operativas de auditoría, con relación a los proyectos, observaciones y riesgos percibidos durante la realización de las auditorías.
- ✓ Recopilación de información estadística, sobre sistemas vigentes y en desarrollo, Plan de Gestión de la AFIP, recursos humanos y presupuesto para el año siguiente.
- ✓ Mapa de riesgos de la Organización: análisis del resultado obtenido como consecuencia de la auto evaluación de riesgos que han efectuado los máximos responsables respecto a sus procesos.

2. Identificación de los riesgos: en este paso se procederá a confeccionar la Matriz de Riesgos de auditoría en función a la metodología descrita en el punto pertinente. Para su elaboración se tiene en cuenta los resultados obtenidos en las auditorías realizadas como asimismo el resultado consolidado en el Mapa de riesgos de la Organización.

3. Identificación de los proyectos de auditoría: Teniendo en cuenta los resultados obtenidos en los puntos precedentes se fija la estrategia de auditoría para determinar los diversos proyectos que deberían considerarse para ser ejecutados en el plan anual que se está elaborando. Para la definición de los mismos también se tiene en cuenta: los proyectos que no se han realizado en los últimos años, los de ejecución permanente y los solicitados por nuestro órgano de control externo (SIGEN).

4. Seguimiento de informes y recomendaciones - Auditorías pendientes de años anteriores: en este paso se procede a determinar las horas que deberán considerarse para dicha tarea en el plan que se está elaborando.

5. Horas disponibles: se determinan la cantidad de horas que se programarán considerando:

- ✓ Cantidad de auditores y supervisores, su perfil y cantidad de horas laborables por año.
- ✓ Se le restan un promedio de horas por licencias ordinarias y por capacitación (se estiman 100 horas anuales por agente).
- ✓ Se le resta un 5% de ausentismo sobre las horas netas de licencia.
- ✓ Se determinan las horas que se afectarán a las tareas de intervención obligatoria en función a la cantidad de agentes que realizan dicha tarea y se restan del total de horas netas.
- ✓ Se planifica el 70% resultante, estimando un 30% de horas para imprevistos o pedidos especiales.

6. Horas por proyectos: Se individualizan las horas aplicables a cada proyecto consignándose por separado las horas necesarias para la confección de informes. Se detallan la totalidad de auditorías a llevarse a cabo durante el año.

7. Cronograma de actividades: se elaboran los cronogramas de los proyectos de auditoría, en los que se tienen en cuenta aquellos que tienen momentos fijos completándose con el resto. Se detalla el tiempo de trabajo de campo y la confección de los informes.

Ver Anexo No 2

3.4. PROGRAMAS DE AUDITORÍA.

El Plan de Actuaciones anual debe **clasificar** las actuaciones de auditoría según criterios que ofrezcan a la organización una cierta permanencia, con vistas a conseguir la comparabilidad temporal. Esta **estabilidad**, que no infiere inmovilidad, deriva de que tanto la misión y fines de la organización como la estructura y recursos del Órgano de Auditoría Interna no suelen padecer cambios radicales.

Las actuaciones se suelen agrupar en los denominados **programas de auditoría**. Un programa de auditoría persigue unos objetivos distinguibles de los del resto de programas. Las actuaciones de un mismo programa suelen presentar una cierta uniformidad o al menos características comunes.

A continuación se desarrollan algunos ejemplos tipo de **programas** que cabrían en la planificación del Órgano de Auditoría Interna.

1. Grupo de programas de control y seguimiento de órganos territoriales.

- Hipótesis: El Órgano de Auditoría Interna efectúa el control y seguimiento de la actividad de los órganos territoriales.
- La planificación se sustenta en un seguimiento permanente de los órganos territoriales.
- Los equipos de auditoría preparan y completan las actuaciones por medio de instrumentos informatizados adecuados, como los Tableros de Mandos.
- El control de cada zona territorial puede estar asignado a equipos específicos.

ESPAÑA: Grupo de programas de control y seguimiento de órganos territoriales –tipología de actuaciones de un grupo de actuaciones de esta naturaleza.

Dentro del Plan anual de auditorías, el Grupo de Programas para el Control Interno y Seguimiento de los Órganos Territoriales tiene como objetivo la verificación del desempeño de los servicios integrados en órganos territoriales de la Agencia Tributaria, a través de instrumentos de control permanente

El Servicio de Auditoría Interna efectúa un seguimiento continuo de la situación de los órganos territoriales de la Agencia, a través de los instrumentos de planificación y control de gestión y de riesgos utilizados por la organización en su conjunto, como el sistema de indicadores de objetivos, o por el SAI específicamente, como los Almacenes de Datos y el Tablero de mandos, diseñados por el propio órgano de auditoría interna.

Como consecuencia de las actividades de seguimiento permanente, se seleccionan a lo largo del año actuaciones de auditoría en los servicios territoriales que adoptan alguna de las siguientes formas estandarizadas

- Comprobación general de una gran unidad de ámbito regional (Delegación Especial), centrada en el cumplimiento de objetivos y en los mecanismos de control interno y de análisis de los riesgos.
- Comprobación general de los servicios en una unidad mediana o pequeña de ámbito provincial o local, como por ejemplo una Dependencia Provincial de fiscalización o una Oficina local de aduanas, centrada en la evaluación de su eficiencia, eficacia y cumplimiento de normas.
- Comprobaciones en cualquier unidad, de las causas de las desviaciones constatadas, evaluando las razones de las mismas y las medidas propuestas por los gestores para su corrección. Las auditorías se efectúan en plazos breves y las medidas correctoras se aplican de forma inmediata.

Para el análisis de las desviaciones se utiliza un instrumento de diseño propio que adopta la forma de un Tablero de mandos, en el que se recogen un conjunto de índices o ratios relativos a cumplimiento de objetivos programados, estándares de calidad adoptados, ejecución de planes específicos de prevención del fraude fiscal, áreas o situaciones de riesgo de carácter prioritario, etc.

El análisis de índices o ratios puede referirse a diferentes parámetros, como la media nacional, comparaciones entre áreas territoriales, porcentajes o intervalos preestablecidos, etc.

2. Grupo de programas de áreas funcionales.

- Hipótesis: El Órgano de Auditoría Interna dispone de unidades de auditoría especializadas en áreas funcionales.
- La planificación debe estar basada en una evaluación de los riesgos, centrándose en elaborar programas para auditar los aspectos de la actuación de un área funcional que ofrezcan mayores riesgos a la organización.
- El examen de la actuación del órgano auditado no tiene, por tanto, que ser exhaustivo.

BRASIL: Programas de auditoria de áreas funcionales

La Secretaria Federal de Ingresos – SRF desarrolla programas específicos de auditoria por áreas funcionales, que forman parte de la actividad de planificación de la auditoria, los cuales incluyen verificaciones obligatorias en los procedimientos auditados, tales como:

- a) Gestión tributaria (recaudación y cobranza) – Registro de Contribuyentes, emisión de Certificado de Regularidad Fiscal, rectificación de documentos de pagos, cuentas corrientes tributarias, trámites administrativos tributarios, fraccionamiento de pagos, devolución y compensación y otros.
- b) Aduanas - Levante de mercancías en la importación y exportación, regímenes aduaneros especiales, tránsito aduanero y otros.
- c) Fiscalización - Auditoria del plan de trabajo de la fiscalización (asignación de recursos humanos y cumplimiento de las metas), selección de contribuyentes y preparación de las actividades de fiscalización (“carpeta de fiscalización”), requisición de información sobre las transacciones financieras y otros.

Para el desarrollo de los programas de auditoria y el registro de las verificaciones obligatorias se cuenta con los guiones tipo de auditoria y con los papeles de trabajo de auditoría, los cuales son documentos estandarizados y manualizados que se actualizan sistemáticamente. En los papeles de trabajo el equipo de auditoria registra los análisis, las verificaciones y las comprobaciones en el desarrollo de la actividad.

Estados unidos: Programas por áreas Funcionales

La organización de TIGTA esta alineada con la del IRS. Los IGAAAs (Inspectores Generales de Auditoría) son responsables de las revisiones en las siguientes áreas del programa organización del IRS:

- ✓ Programas de Sistemas de Información
 - Modernización y Operación de los Sistemas.
 - Seguridad de los Sistemas.
- ✓ Operaciones de la Oficina Central y Programas de Organizaciones Exentas
 - Administración Tributaria (Apelaciones, Asesoría Legal, Defensor del Contribuyente, Junta de supervisión del IRS, Evaluación de Planificación y Evaluación de Riesgo, Investigación Penal).
 - Servicios Compartidos a Través de toda la Agencia (Supervisión de Contratos, Suministros, Recursos Humanos, Gestión de Facilidades y Comunicaciones).
 - Ley de Desempeño y Resultados Gubernamentales de 1993.
 - Entidades Exentas de Impuestos y Gubernamentales/Carta de Derechos de los Contribuyentes.
 - Gestión Financiera /Investigaciones Penales.
- ✓ Programas de Salarios y Renta de Inversión
 - Servicio al Cliente.
 - Cumplimiento.
 - Presentación Procesamiento y Crédito de Impuesto sobre la Renta Devengado
- ✓ Programas de Pequeños Negocios y Corporativos
 - Cumplimiento de Pequeños Negocios.
 - Cumplimiento de Negocios Medianos y Grandes y Servicio al Cliente.
 - Procesamiento de Presentaciones

Los IGAAAs asesoran al DIGA (Deputy Inspector General for Auditing) respecto a los principales riesgos que enfrenta el IRS en sus respectivas áreas de programa. El resultado es un plan de auditoría nacional basado en riesgos percibidos, preocupaciones de las partes interesadas, y revisiones de seguimiento de áreas previamente auditadas que muestran significativas debilidades de control.

Las actividades descritas en el plan nacional de auditoría se enfocan en las metas fundamentales relacionadas con la misión del IRS de administrar sus programas de manera efectiva y eficiente. Se enfatiza en la cobertura de auditoría obligatoria impuesta por y otras autoridades reglamentarias y normas que involucran la seguridad del computador, derechos de los contribuyentes y aspectos de privacidad, así como auditorías financieras. Los importantes esfuerzos de modernización de los sistemas de información igualmente son monitoreados muy de cerca para identificar problemas en la implantación de importantes programas y en el mejoramiento del servicio al cliente.

El balance del trabajo de auditoría es discrecional y se enfoca en los más importantes aspectos de gestión que enfrenta el IRS, el avance del IRS para lograr sus metas estratégicas, eliminando debilidades significativas previamente identificadas en sus operaciones, y enfocando áreas de interés para el Comisionado del IRS, la Junta de Supervisión del IRS, el Secretario del Tesoro, el Congreso y otras partes interesadas.

3. Grupo de programas de control financiero y presupuestario.

- Hipótesis: El Órgano de Auditoría Interna realiza actuaciones de control financiero y presupuestario de los órganos de la Administración Tributaria.
- Este tipo de control, por su naturaleza y tradición, está generalmente regulado con minuciosidad, de forma que el Órgano de Auditoría Interna suele dar preferencia al desarrollo de los programas de auditoría relativos a los controles de legalidad y de control financiero a posteriori que le marque la normativa.

BOLIVIA: Grupo de Programas de Control Financiero y Presupuestario

En la Administración Tributaria de Bolivia, Servicio de Impuestos Nacionales, como buena practica de control en el examen de la confiabilidad de los estados financieros y control presupuestario se basa en una normativa aprobada en la Guía de Auditoría para el Examen de Confiabilidad de los registros y Estados Financieros, detallando entre lo más relevante lo siguiente:

- ✓ Disposiciones legales y profesionales (NIC), vinculadas a la auditoria de confiabilidad.
- ✓ El alcance de la auditoria (Estados financieros a ser examinados y registros sujetos a verificación).
- ✓ Memorando de planificación de la auditoria (el alcance y normas vigentes para el examen).
- ✓ Evaluación de los Sistemas de información, contabilidad y control (Objetivo, relevamiento de controles, identificación de controles claves potenciales, clasificación de controles, relación con los procedimientos y programas de trabajo).
- ✓ Riesgo de Auditoría (determinándose la existencia de riesgo inherente, de control y de detección).

- ✓ Informe del auditor interno (informes a emitir, presentación obligatoria del informe, plazo para la presentación del informe y contenido del informe).
- ✓ Modelo de informe (procedimiento de aplicación general y procedimiento para cada rubro).

Asimismo se cuenta en la Unidad de Auditoría Interna con un manual de Auditoría Interna, en el cual se da énfasis en un capítulo especial al análisis de la evaluación de la confiabilidad de los estados financieros, detallando y adjuntando modelos sobre la planificación de la auditoría, programas de trabajo, modelos de informes, etc. Estos modelos son enunciativos y no limitativos.

ARGENTINA: Programa de Control Financiero y Presupuestario. Programa de Auditoría en dependencias desconcentradas

Objeto: Evaluar, en relación a los aspectos contables, administrativos y financieros el ambiente de control imperante, el cumplimiento de normas y procedimientos internos y externos, la eficacia y eficiencia operativa y salvaguarda de los activos que se encuentran bajo la responsabilidad de la Dirección Regional.

PROGRAMA DE TRABAJO - PUNTOS CRÍTICOS

1. CIERRE DE LIBROS Y REGISTROS.

- ✓ Corroborar la inalterabilidad e integridad del medio de registro.
- ✓ Los pagos realizados mediante cheque son imputados al período correcto, están debidamente autorizados y los cheques se emiten cruzados y "no a la orden".
- ✓ Las chequeras cumplen con los requisitos de integridad y la custodia de cheques es adecuada.

2. FONDOS ROTATORIOS Y FONDOS FIJOS – CAJAS CHICAS.

- ✓ Los saldos informados son consistentes con respecto a importes depositados, documentación de respaldo y monto asignado, no existiendo sobrantes y faltantes
- ✓ Las restricciones a la disponibilidad están adecuadamente reveladas.
- ✓ Los cuerpos de documentación respaldatoria cumplen con el requisito de integridad y verificabilidad.
- ✓ Los gastos efectuados están enmarcados en la descripción taxativa de conceptos expresados en las "Condiciones Generales" de la normativa aplicable y están debidamente autorizados, y esta situación es verificable.
- ✓ Todas las salidas de fondos están debidamente respaldadas por comprobantes debidamente autorizados y de acuerdo con requisitos legales.
- ✓ La documentación respaldatoria de los gastos es rendida por única vez en original, da fe expresamente de la conformidad de recepción de bienes o servicios, de la cancelación de la obligación y están debidamente intervenida con el número de remisiones en el que fue rendida, no es apócrifa ni posee tachaduras o enmiendas.

3. CONTRATACIONES.

- ✓ Las contrataciones de bienes y servicios están adecuadamente justificadas.
- ✓ Las contrataciones se hacen teniendo en cuenta la oferta más conveniente y el proceso de selección es transparente, no afectándose la libre concurrencia de oferentes.
- ✓ Las contrataciones son aprobadas por funcionarios con el rango adecuado.
- ✓ La prestación de los servicios o entrega de bienes es adecuadamente controlada y queda expresa constancia de dichos controles.
- ✓ La evidencia física, documental o analítica del cumplimiento de los contratos es competente, relevante y útil.

- ✓ Los expedientes están correctamente foliados y armados de manera que pueda depositarse confianza en su integridad.

4. PRESUPUESTO

- ✓ No se han excedido los montos presupuestados para cada concepto del gasto, o en su defecto se cuenta con la debida autorización
- ✓ Los gastos efectuados están imputados a la partida correcta

4. Grupo de programas relativos a conductas del personal.

- Hipótesis: La participación del Órgano de Auditoría Interna en la prevención, detección e investigación de las conductas irregulares del personal es activa.
- En este grupo se incluyen los programas relacionados con la prevención, detección e investigación de conductas irregulares.
- El Órgano de Auditoría Interna establece programas permanentes de auditoría relativos a los riesgos más comunes relacionados con el comportamiento del personal. Por ejemplo referidos a temas como:
 - El uso estrictamente profesional de la información disponible en los archivos y bases de datos.
 - El cumplimiento de las disposiciones sobre incompatibilidades o conflictos de intereses
 - El tratamiento de las denuncias.

CHILE: Programas relativos a Conductas de Personal

Operación Patrimonio mediante una aplicación informática en INTRANET

La operación patrimonio mediante aplicación informática en Intranet tiene como objetivo verificar que todos los funcionarios del SII, ya sean empleados de la planta o a contrata presenten su declaración de antecedentes personales, de familia y patrimonio anual, para garantizar de mejor manera el cumplimiento de los deberes obligaciones y prohibiciones de los funcionarios y en especial para hacer transparente su actuación.

Además, permite desarrollar un proceso de revisión automatizado del cumplimiento estatutario y

orgánico de los funcionarios, generando una serie de observaciones relacionadas con posibles incumplimientos de la normativa que pueden identificarse a través de la Declaración de Antecedentes Personales, de familia y patrimonio, como omisión de la declaración; incompatibilidades; conflictos de intereses y permite una rápida y expedita revisión de los antecedentes declarados, y desarrollar un programa permanente de verificación para efectos de prevenir o identificar situaciones de carácter irregular en la conducta del funcionario .

5. Otros programas.

- Relacionados con actividades internacionales.
- Colaboraciones con otros órganos de auditoría internos y externos.
- Encargos especiales de la Dirección de la Administración Tributaria.
- Seguimiento de programas estratégicos de la Administración Tributaria

ESPAÑA: Programas vinculados a planes estratégicos

En 2004 el gobierno aprobó un Plan de Prevención del Fraude Fiscal cuya ejecución encomendó a la Agencia Tributaria.

El objeto del Plan de Prevención del Fraude Fiscal es mejorar la eficacia y eficiencia en la lucha contra el fraude basándose, fundamentalmente, en medidas operativas, si bien también incorpora una amplia gama de medidas organizativas, formativas y procedimentales.

Las actuaciones a desarrollar por el Servicio de Auditoría Interna se refieren no solo a las de ejecución y/o desarrollo de medidas del Plan cuyo órgano responsable es el propio Servicio sino también a las actuaciones vinculadas a medidas significativas del Plan con objeto de analizar las actividades desarrolladas para su implantación, evaluar las posibles desviaciones o disfunciones observadas y, cuando resulte procedente, proponer medidas en plazo para su adecuación a los fines previstos.

4. POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS.

El Director del Órgano de Auditoría Interna es responsable del establecimiento de las **políticas** y de los **procedimientos** seguidos por el órgano en el ejercicio de sus funciones: desarrollo de las auditorías, elaboración y tramitación de informes y recomendaciones, actividades complementarias, etc.

Estos procedimientos deben fijarse en **documentos** utilizados y referenciados por el personal del Órgano de Auditoría Interna, debiendo ser, además, conocidos por la Dirección de la Administración Tributaria.

Las políticas y procedimientos pueden remitir con carácter obligatorio o voluntario a **estándares**, tales como normas, manuales o códigos nacionales o internacionales de diferentes materias: auditoría, calidad, conducta, etc..

Se procurará que el resto de órganos y empleados de la organización acceda a parte de esta documentación en la medida en que se vean facilitadas las labores de auditoría.

5. GARANTÍA DE CALIDAD.

El Órgano de Auditoría Interna debe establecer y mantener un programa de garantía de calidad que permita evaluar las actividades por él desarrolladas.

Dicho programa debe incorporar la **supervisión** de sus actividades y la **revisión interna** de las mismas, y es recomendable que incluya también alguna forma de **revisión externa**.

6. SUPERVISIÓN.

Los trabajos de auditoría deben ser supervisados para asegurar que se efectúan de conformidad con las normas establecidas y con las políticas y procedimientos del Órgano de Auditoría Interna, debiendo establecerse de forma nítida:

- Quién debe efectuar la supervisión.
- Cuál es el papel del Director del Órgano de Auditoría en la supervisión.
- Cómo debe documentarse la supervisión.

La supervisión se refiere tanto al Plan de Actuaciones anual como a cada una de las auditorías o actividades que lo integran.

En relación con el Plan de Actuaciones anual, la supervisión debe permitir efectuar un seguimiento del Plan, recomendándose la elaboración periódica de informes de actividad sobre las actuaciones realizadas y sobre las desviaciones respecto de lo proyectado, explicando las causas y reflejando las medidas tomadas o por tomar.

El ejercicio de la supervisión de cada auditoría concreta se efectuará por el jefe o superior del equipo o unidad de auditoría que la realiza, sin perjuicio de la posible supervisión por parte de la Dirección de Auditoría. Su contenido se detalla en los capítulos correspondientes a la Actividad de Auditoría.

COSTA RICA: Comisión Institucional de Control Interno

En Costa Rica, la Ley General de Control Interno establece que la mayor responsabilidad por el establecimiento, la evaluación y el perfeccionamiento del sistema de control interno es inherente al jerarca unipersonal o colegiado de la institución y a sus titulares subordinados.

El Ministro de Hacienda, haciendo uso de sus potestades, conformó una Comisión denominada CICI (Comisión Institucional de Control Interno) integrada por representantes de cada Dirección, que tiene como misión asesorar al Ministro en materia de Control Interno y proponer las pautas a seguir en esta materia, con el fin de que la organización cumpla su misión. Esta Comisión esta formada por representantes de todas las Direcciones que conforman el Ministerio de Hacienda y por el Despacho del Ministro y rinde informes de los resultados institucionales directamente al máximo jerarca institucional.

Asimismo y con el propósito de propiciar el fortalecimiento de los sistemas de control interno y mejorar la gestión con respecto a la protección del patrimonio público y al logro de los objetivos y cometidos institucionales para con la sociedad, cada año es obligatorio realizar una auto evaluación del sistema del control interno.

Esta Comisión es la responsable de proponer al Ministro el instrumento a utilizar en el proceso de auto evaluación del control interno, así como confeccionar los mecanismos que permitan determinar el grado de conocimiento y de aplicación de las normas asociados con cada componente funcional del control interno: ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, sistemas de información y seguimiento.

Esta labor se realiza en toda la institución, con carácter obligatorio para el 100 % de los funcionarios. Se utiliza el sistema Microsoft Outlook y la Intranet y los datos se tabulan mediante un programa informático especialmente diseñado para estos efectos. Los resultados debidamente analizados, son comunicados por el Ministro a cada uno de los Directores, solicitando las medidas correctivas que consideren oportunas.

7. REVISIONES INTERNAS.

- Son aquellas actuaciones realizadas periódicamente por miembros del propio Órgano de Auditoría Interna para evaluar la calidad del trabajo efectuado.
- Las revisiones internas pueden adoptar diferentes formas. Por ejemplo:

- Realización de una **evaluación** por un equipo de personal del Órgano de Auditoría Interna seleccionado por el Director para esta función y formado para tal fin.
- Revisión por el Director de una **muestra de auditorías**, que puede ser exhaustiva.
- Obtención de la **opinión de los auditados**, mediante el envío de un cuestionario o la realización de una encuesta, lo que se efectúa sistemáticamente después de cada auditoría o periódicamente para una muestra de las auditorías. Esta consulta puede dar lugar a propuestas que hagan las auditorías más efectivas y sensibles a las necesidades de la organización.

8. REVISIONES EXTERNAS.

- Son aquellas actuaciones destinadas a evaluar la calidad del trabajo efectuado por el Órgano de Auditoría Interna que realiza un órgano o un equipo de personal externo.
- Las revisiones externas pueden adoptar diferentes formas, pero es recomendable :
 - Que el personal externo interviniente esté **cualificado** y sea **independiente** de la organización.
 - Determinar la **periodicidad** de estas revisiones.
 - Establecer preferentemente **procedimientos de revisión limitados**.
- Las revisiones externas deberán garantizar la confidencialidad de la información tributaria.

En determinadas revisiones internas que requieren unos conocimientos y técnicas que el Órgano de Auditoría Interna no pueda obtener por sí mismo, se puede optar por hacer participar para tareas específicas a personal ajeno al órgano.

TÍTULO III: LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA INTERNA

CAPÍTULO 7

PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA

1. INTRODUCCIÓN.

La actividad de auditoría consta de dos procesos: **la ejecución** de la auditoría y **el seguimiento** de las medidas propuestas o recomendaciones de auditoría.

A su vez, la ejecución de una auditoría consta de diferentes fases que van a ser tratadas en éste Capítulo y siguientes: la **planificación** de la auditoría, el **desarrollo de la auditoría**, la **comunicación** de los resultados y las recomendaciones.

2. PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA.

El auditor debe planificar cada auditoría que realice.

Al hacer la planificación se debe elaborar y documentar un plan de trabajo en el que se recojan los **objetivos y alcance** de la auditoría y la **metodología** a seguir, de forma que ésta permita lograr esos objetivos.

3. OBJETIVOS Y ALCANCE DE LA AUDITORÍA.

- Los **objetivos** definen las finalidades concretas que se pretenden conseguir con la auditoría. El **alcance** se refiere al ámbito material y temporal de la auditoría.
- En cada auditoría, estos conceptos deben definirse con precisión y claridad y nunca ser genéricos.

- Los objetivos y el alcance condicionan las actuaciones que se van a desarrollar durante la auditoría, ya que existe una interdependencia entre los objetivos y el alcance efectivo y el tipo de actuaciones que se realizan durante la auditoría.
- Además de las consideraciones tenidas en cuenta durante la planificación de las actuaciones anuales del Órgano de Auditoría Interna, durante la fase de planificación de cada auditoría concreta también debe efectuarse una evaluación de los riesgos asociados a estas actividades, cuya finalidad es identificar las **áreas de riesgo** que deban ser prioritariamente auditadas.
- Los **intereses y necesidades de los destinatarios del informe**, tanto generales como específicos relacionados con la auditoría que se planifica, deben ser especialmente considerados en esta fase.

4. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA. METODOLOGÍA.

- Los **procedimientos de auditoría** son los métodos aplicados para conseguir los objetivos de la auditoría, y comprenden tanto los relativos al trabajo de **obtención de información** como los métodos que se utilizan en su **análisis**.
- Durante la planificación, los auditores deben establecer la metodología (o conjunto de métodos) de forma que se obtengan pruebas suficientes⁵, relevantes y competentes para cumplir los objetivos de la auditoría.
- La metodología incluye, no sólo la **naturaleza** del procedimiento de auditoría empleado, sino también las **características** necesarias para su aplicación. Por ejemplo, el uso de un muestreo aleatorio junto con el tamaño de la muestra, su forma de selección, el tratamiento de las incidencias etc.

5. ACTUACIONES A REALIZAR DURANTE LA PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA.

5.1. OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN SOBRE EL ÓRGANO Y LA ACTIVIDAD A AUDITAR.

Durante la fase de planificación, se debe obtener:

⁵ Ver el Capítulo 8, apartado 5 sobre Evidencias

1º) Conocimientos sobre el órgano o actividad auditada que permitan identificar y entender los hechos, actuaciones y prácticas realizadas. Entre otros cabe citar:

- Políticas, planes, procedimientos, leyes y normas que afecten al órgano o actividad auditada.
- Información sobre la organización del órgano (recursos humanos, medios materiales, cambios recientes, etc.).
- Naturaleza y volumen de la actividad desempeñada.
- Objetivos marcados para las actividades y programas del órgano auditado.
- Presupuesto y datos financieros.

2º) Conocimientos sobre las actuaciones concretas desarrolladas por el órgano auditado, en relación con los objetivos y alcance de la auditoría. Entre otros, cabe citar:

- Información obtenida a partir de la **consulta de los sistemas de información** de la organización. Un análisis de la información pertinente para la auditoría, contenida en las bases de datos corporativas, permite delimitar las comprobaciones a realizar. Esta información puede obtenerse mediante la utilización de software especializado.
- Información acerca del **sistema de control interno de la organización**. Se deben conocer los métodos de control interno de la organización y su aplicación al órgano auditado.
- Informes de **auditorías anteriores**, incluyendo el trabajo desarrollado por auditores externos, y cualesquiera otros antecedentes disponibles.

5.2. PERIODO DE REALIZACIÓN.

Durante la fase de planificación, se debe fijar también el **periodo de realización de la auditoría**, así como su **duración** y **calendario**.

5.3. RECURSOS NECESARIOS Y REPARTO DE TRABAJO ENTRE LOS MIEMBROS DEL EQUIPO.

Durante la fase de planificación, se determinarán los recursos (humanos, materiales y financieros) necesarios para acometerla y se repartirá la carga de trabajo entre los miembros del equipo de auditoría, según su experiencia y grado de conocimiento.

6. RESPONSABILIDAD Y SUPERVISIÓN DE LA PLANIFICACIÓN.

La **responsabilidad** de la planificación de una auditoría debe ser atribuida expresamente, siendo recomendable que recaiga en la persona responsable del equipo de auditoría que va a realizarla o en el jefe de la Unidad de auditoría de la que depende el equipo.

La Unidad de planificación puede participar en las tareas preparatorias de la auditoría, contribuyendo a la estandarización de las actuaciones.

La planificación también debe ser objeto de **supervisión** para asegurar que los miembros del equipo que va a realizar la auditoría comprenden claramente el trabajo que hay que hacer, por qué se va a hacer y cuáles son los objetivos a alcanzar.

7. PLAN DE TRABAJO Y GUIÓN DE AUDITORÍA.

El resultado del proceso de planificación debe documentarse en un plan de trabajo y en un guión de auditoría.

- Se debe elaborar un **plan de trabajo**, que contenga la cronología de las actuaciones.
- Se debe confeccionar un **guión de auditoría**. El guión contiene mayor detalle de las actuaciones que el plan de trabajo y supone además una preparación más avanzada, orientada a la tarea de redacción del informe.
- La elaboración y la utilización de un guión de auditoría tiene, entre otras, las siguientes **ventajas**:
 - Mejorar la calidad del trabajo de auditoría, al estar planificado.
 - Estandarizar y homogeneizar las auditorías efectuadas por diversos equipos de auditoría a órganos o actividades similares.
 - Agilizar el desarrollo de las actuaciones de auditoría.

- Facilitar la elaboración del informe, sobre todo si la estructura del guión es similar a la que finalmente tendrá el informe.
- Un guión de auditoría debe incorporar los siguientes **contenidos**:
 - Los objetivos de la auditoría y su alcance.
 - El periodo auditado, la duración y el calendario de la auditoría.
 - La identificación de los aspectos técnicos, riesgos, procesos y actuaciones que deben revisarse.
 - La naturaleza y extensión de las comprobaciones requeridas
 - La definición clara de los procedimientos de auditoría que deben aplicarse para captar, analizar e interpretar la información necesaria.
 - Los documentos e instrumentos que se van a utilizar en las actuaciones de auditoría, en particular las muestras que deben tomarse y la forma de obtenerlas.
 - El detalle de las actividades a realizar junto con el personal de equipo de auditoría asignado a cada tarea.
- La tarea de elaboración del guión de una auditoría se ve facilitada cuando, para las actuaciones de auditoría de similares características, se dispone en el Órgano de Auditoría Interna de **guiones tipo** estandarizados, que pueden ser confeccionados por equipos especializados o por la propia Unidad de Planificación.

BRASIL: Guión tipo de auditoría

Considerando que la ejecución de la auditoría consta de las fases de planificación, desarrollo y comunicación de los resultados, tenemos que en la fase de planificación es necesario documentar el proceso a través de un plan general de trabajo y de un guión de auditoría, el cual presupone una planificación más detallada. En el caso de la Secretaria Federal de Ingresos – SRF, para cada procedimiento auditado en los programas de auditoría de las áreas funcionales se aplica un guión tipo de auditoría estandarizado, el cual indica el objeto y las principales etapas en la ejecución de la actividad específica de auditoría. A continuación se relacionan las informaciones básicas del guión tipo:

- ✓ Objetivos de la auditoría: se relacionan los temas prioritarios para la auditoría considerando el plan anual de auditoría, el análisis de riesgos de los procesos de trabajo, los resultados de los indicadores de gestión institucionales, solicitudes de la alta dirección, y aún teniendo en cuenta los principios de oportunidad y relevancia.
- ✓ Alcance de la auditoría: se indica la unidad administrativa, los sectores que serán auditados y el periodo de referencia la auditoría.
- ✓ Temas que serán auditados: se indican los procedimientos operacionales constantes de las normas y/o de los eventos practicados en los sistemas informáticos que serán objeto de auditoría.
- ✓ Etapas y cronograma de auditoría: en el caso de la SRF, se clasifican en etapas de auditoría la fase remota (utilización de sistemas informáticos de control que permiten la auditoría en los eventos practicados en los sistemas informáticos), y la fase local (que supone la visita de la unidad auditada). Se indica el cronograma previsto para cada una de las etapas, con previsión de tiempo de duración, período de ejecución, local y personal de auditoría asignado a cada tarea.
- ✓ Documentos utilizados: Los papeles de trabajo de auditoría, debidamente estandarizados y manualizados, permiten indicar la naturaleza y extensión de las comprobaciones requeridas. El Cuestionario de Trabajo (CT) es el documento clave del guión de auditoría, el cual contiene cuestiones específicas que conducen el análisis del auditor. Los demás papeles de trabajo permiten la identificación y descripción de los procedimientos y eventos que serán auditados.
- ✓ La fuente de los datos utilizados – fuentes internas (entrevistas, reportes gerenciales, datos de los sistemas de planificación estratégica, sistemas de información, etc.) y/o externas.
- ✓ Metodología de recolección y análisis de los datos: se indican los métodos para la recolección y análisis de los datos, los cuales varían según el tipo de comprobación. Los datos se recolectan a través de distintas técnicas: entrevistas escritas y orales, análisis documental, utilización de las herramientas informáticas de almacenamiento y de extracción de informaciones relevantes y útiles para la auditoría, confirmación con fuentes externas, examen de registros, correlación entre las informaciones obtenidas, inspección física, y otras.
- ✓ Nombre e identificación del Auditor responsable e identificación del equipo de auditoría.
- ✓ Fecha y lugar

ESTADOS UNIDOS: Plan de auditoría

Luego de que un equipo de auditoría haya llevado a cabo suficiente trabajo de planificación usando técnicas de análisis para garantizar la comprensión del área que está siendo auditada y los sistemas de control relacionados, los auditores del TIGTA (Treasury Inspector General for Tax Administration) deben completar un Plan de Auditoría usando el programa electrónico de documentos de trabajo TeamMate. Generalmente, se les permite a los auditores de TIGTA 30 días calendario para completar el proceso de análisis. El Plan de Auditoría es, esencialmente, un plan propuesto y aprobado para llevar a cabo una auditoría incluyendo el razonamiento lógico, objetivo, metodología, resultados esperados y recursos de auditoría requeridos.

El Plan de Auditoría incluye una sección de Introducción que provee antecedentes sobre por qué TIGTA está iniciando la revisión, los riesgos específicos asociados con el área a ser auditada, un resumen de los resultados del análisis de auditoría y un resumen de los resultados de las discusiones con la gerencia del IRS que sean pertinentes en relación con el alcance y objetivos de la revisión. Luego el Plan de Auditoría describe la Metodología de auditoría propuesta (por ejemplo, fuentes de datos electrónicos, plan de muestreo, metodología para medir los resultados, metodología para seleccionar los sitios de auditoría y validación de los datos procesados por computadora); Resultados Esperados; el(los) Objetivo(s) de Auditoría globales; Los Hitos de Auditoría que se refieren a las fechas de terminación estimadas, días personal, días calendario, un presupuesto de viaje y una sección de Aprobación del Plan de Auditoría que documente la revisión y aprobación oficial del Plan. Los Planes de Auditoría TIGTA deben ser firmados dentro de los 7 días calendario de la emisión de una carta de compromiso a la gerencia del IRS. Los elementos del Plan de Auditoría deben ser actualizados, según sea necesario, para reflejar cualesquiera cambios significativos incluyendo, por ejemplo, los cambios de personal, expansión o reducción del ámbito de auditoría, y los cambios organizacionales y gerenciales o solicitudes gerenciales del IRS.

Las adiciones subsecuentes a los Planes de Auditoría deben ser aprobados por el Director y e Inspector General Adjunto de Auditoría (IGAA). Los auditores deben documentar en los papeles de trabajo cuando una sección del Plan de Auditoría es eliminada o modificada. Cualesquiera situaciones inusuales, tales como no cumplir a cabalidad con los objetivos finales debido a cambios, deben ser documentadas.

En el anexo 3 se puede ver el ejemplo de un programa

CAPÍTULO 8

DESARROLLO DE LA AUDITORÍA

1. INTRODUCCIÓN

El llevar a cabo una auditoría requiere de una serie de pasos y etapas esenciales para el desarrollo de la misma. El seguimiento de cada una de ellas, no sólo asegurará el éxito de los trabajos sino la solidez y consistencia del informe final donde se plasmen los resultados obtenidos.

2. INICIO DE LAS ACTUACIONES

Cada auditoría requiere la emisión de una orden de actuación, denominada en ocasiones orden de servicio, o de una autorización expresa equivalente, donde se especifique el órgano que será auditado, el objetivo y alcance de la misma y los responsables de su ejecución.

La orden de actuación estará rubricada por el Director del Órgano de Auditoría Interna.

La orden de actuación o su contenido deberá ser **notificada al órgano objeto de la auditoría**

BRASIL: inicio de la actividad de auditoría

La comunicación de inicio de la auditoría formaliza el inicio de la actuación de auditoría. La comunicación recibe la firma del jefe del equipo de auditoría y se le envía la Unidad de Auditoría al Jefe Máximo del órgano a auditar, en un plazo mínimo de 15 días antes del inicio de la actuación. El término de inicio contiene las siguientes informaciones: Tema de la auditoría, período a auditar, identificación de la unidad, tipo de Programa de Auditoría, trámites administrativos fiscales, documentos y requerimientos de informaciones necesarias a la auditoría, nombre e identificación funcional de los auditores, firma de los auditores y toma de conocimiento del Jefe del órgano a auditar. En el momento de la visita a la unidad auditada, la primera acción es una reunión de apertura, con la participación del equipo de auditoría, del jefe del órgano y de representantes del sector a auditar, con el objetivo de presentar formalmente los responsables, ratificar las informaciones de la comunicación de inicio y demostrar la transparencia del trabajo, presentando un sumario a cerca de los métodos y procedimientos que serán adoptados en la auditoría.

CHILE: Inicio de la actividad: Transparencia y profesionalismo

Los Órganos de Control Interno existentes en el Servicio de Impuestos Internos deben respetar los protocolos de comunicación e interacción con las Unidades de negocio o apoyo de la institución que son objeto de auditorías. Para efectos de transparentar la actuación, el Jefe del Departamento respectivo coordina la reunión de inicio de la auditoría en terreno con el Director Regional o el Subdirector de la Unidad objeto de la Auditoría, donde se explicitan los objetivos de ésta, los alcances, los tiempos, se presenta el equipo que va actuar, los requerimientos de información para los auditores, y requerimientos de control de los directivos de la Unidad a auditar para sumar a la auditoría.

3. OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN. FUENTES.

Durante la auditoría, se debe **obtener, analizar y documentar** la información que soporte los resultados de la misma.

La información obtenida debe referirse a todos los aspectos relacionados con los objetivos y el alcance del trabajo

La información puede proceder de diversas **fuentes internas o externas a la organización, tales como:**

- **Información obtenida de registros informáticos:**

Las bases de datos de la organización constituyen la principal fuente de información de esta naturaleza.

Esta información puede obtenerse tanto en la fase de planificación de la auditoría (véase el Capítulo 7 Planificación de la Auditoría), como completarse en fases posteriores.

Durante el desarrollo de la actuación, debe efectuarse una comprobación de la exactitud y fiabilidad de la información obtenida de los registros informáticos mediante la revisión de los documentos que la soportan.

La calidad de la información disponible en los registros informáticos es un factor condicionante de las actuaciones, que está muy relacionado con la existencia de puntos de control en los procesos informáticos, sobretodo en los de entrada de datos.

- **Información documental:**

Revisión de todo tipo de documentos: contratos, declaraciones tributarias, expedientes, liquidaciones, etc.

- **Inspección directa:**

Observación directa de determinados procesos o situaciones efectuada por el auditor durante la visita. Puede documentarse en informes, fotografías, mapas, muestras físicas, etc.

- **Información testimonial:**

Entrevistas con responsables o con personal en general del órgano auditado, contribuyentes, encuestas, cuestionarios, etc.

4. OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN. TÉCNICAS DE MUESTREO.

El análisis exhaustivo de la información puede ser difícil, por lo que se emplean técnicas de muestreo que suponen generalmente un ahorro de tiempo y de recursos humanos y materiales, y con las que se puede también mejorar la calidad de cada una de las comprobaciones realizadas. No obstante, los sistemas de información de las organizaciones facilitan actualmente verificaciones completas que antes requerían un tratamiento por muestreo.

Atendiendo a la forma de selección de la muestra, el muestreo puede ser aleatorio o discrecional. Si se aplica una técnica muestral, se dejará **constancia expresa** de su utilización y se distinguirá si es o no aleatoria, incluyendo sus características esenciales.

- **Muestreo aleatorio.**

El método de selección de la muestra es probabilístico. Este tipo de muestreo permite en general cuantificar las afirmaciones efectuadas a partir de una muestra, denominadas inferencias, y su margen de error, aportando además a las conclusiones la fiabilidad de un método científico.

El muestreo aleatorio introduce rigor pero no está exento de servidumbres como la necesidad de calcular el error de muestreo, de controlar todo el proceso para evitar los

errores ajenos al muestreo, de sustituir los elementos de la muestra con criterios análogos a los de selección inicial o de verificar la hipótesis de normalidad.

- **Muestreo discrecional u opinático.**

El método de selección de la muestra no es probabilístico. Este tipo de muestreo se utiliza, entre otros, en los siguientes supuestos:

- La muestra aleatoria no puede ser analizada debido a su extensión
- Los elementos que deben ser investigados están predeterminados por su relevancia cualitativa o cuantitativa.
- La actuación pretende únicamente verificar el procedimiento seguido por el órgano auditado bajo diferentes supuestos.

El muestreo discrecional no permite inferir el comportamiento de toda la población a partir del resultado de la muestra.

5. EXAMEN Y EVALUACIÓN DE LA INFORMACIÓN.

En el examen y evaluación del conjunto de la información, de los datos y de las pruebas obtenidos tanto en esta fase de desarrollo como en el periodo de planificación, deben aplicarse procedimientos analíticos: modelos, índices, series, tendencias, perfiles, comparación entre periodos, comparación con los resultados previstos o presupuestados, comparación con los resultados obtenidos por otros órganos con funciones similares, etc.

Cuando mediante los procedimientos anteriores se obtengan resultados inesperados, deben utilizarse, con objeto de alcanzar los objetivos de la auditoría, métodos de análisis adicionales y eventualmente nuevas comprobaciones.

6. EVIDENCIAS.

El conjunto de la información, datos y comprobaciones relativos a la auditoría debe obtenerse, examinarse y evaluarse de forma que se obtengan evidencias **suficientes, relevantes y competentes** en las que basar las conclusiones y recomendaciones.

EVIDENCIA DE AUDITORÍA

- **SUFICIENTE:**
La evidencia es suficiente si por sí sola puede soportar los resultados de la auditoría.
La evidencia suficiente es real, adecuada y convincente, de tal modo que una persona prudente e informada puede llegar a las mismas conclusiones que el auditor.
- **RELEVANTE:**
La evidencia es relevante si tiene una lógica y sensible relación con las conclusiones y recomendaciones de auditoría y es coherente con sus objetivos.
- **COMPETENTE:**
La información es competente si es fiable y consistente con los hechos y la mejor que puede conseguirse con el uso apropiado de las técnicas de auditoría.

GAO (GOVERNMENT AUDITING STANDARDS)

- La suficiencia, relevancia y fiabilidad de las evidencias debe considerarse detenidamente, particularmente de las derivadas de afirmaciones verbales formuladas por la Dirección o por los responsables del órgano auditado. Cuando las afirmaciones hechas por la Dirección o por los responsables del órgano auditado se refieran a materias de importancia, se deberán contrastar, cuando sea posible, obteniendo evidencias de otras fuentes distintas.
- Las evidencias obtenidas de terceras partes sin interés directo son más competentes que las proporcionadas por el auditado.

7. PAPELES DE TRABAJO.

Todo el trabajo efectuado en las distintas fases de desarrollo de la auditoría debe estar documentado en **papeles de trabajo** de auditoría.

- **Finalidad** de los papeles de trabajo:

- Servir de soporte para el informe final.
 - Constituir un medio de prueba del trabajo efectuado y de las evidencias obtenidas ante cualquier instancia interna o externa de la Administración Tributaria.
 - Ayudar en la realización y supervisión de la auditoría.
 - Permitir a terceros, en su caso, revisar la calidad de la auditoría.
- **Aspectos** que deben documentarse en los papeles de trabajo:
 - La planificación.
 - Los procedimientos de auditoría utilizados, la información obtenida y las evidencias alcanzadas.
 - La supervisión.
 - El informe.
 - El seguimiento.
 - **Archivo** de los papeles de trabajo:
 - El Órgano de Auditoría Interna debe archivar sus papeles de trabajo en las condiciones que determinen las disposiciones vigentes. La regulación debería incluir la duración del periodo obligatorio de conservación de los papeles de trabajo. En su defecto, se archivarán mientras sean de utilidad para la organización.
 - El soporte debe ser adecuado a la información almacenada, recomendándose la progresiva utilización del soporte electrónico.
 - **Firma.** Se considera recomendable que los papeles de trabajo estén firmados por los responsables de la auditoría.

8. SUPERVISIÓN.

Como se ha señalado con carácter más general, el desarrollo de la auditoría debe ser supervisado para garantizar su calidad y el cumplimiento de los objetivos.

La supervisión, en esta fase de la auditoría, incluye:

- Comprobar que se ejecuta el guión de la auditoría y se cumple en los plazos establecidos
- Asegurar que se han cumplido todos los objetivos definidos para la auditoría.
- Asegurar que se han cumplido los plazos establecido en el cronograma de tareas
- Comprobar que las evidencias están debidamente soportadas en los papeles de trabajo.

La supervisión debe documentarse.

ESTADOS UNIDOS: Programa de revisión de evidencia

La Inspección General del Tesoro para la Administración Tributaria - TIGTA, utiliza un programa electrónico estandarizado, TeamMate, el cual fue desarrollado por la firma de Contadores Públicos, PriceWaterhouseCoopers, a fin de documentar evidencia de auditoría obtenida por los auditores.

El programa, también permite a los auditores y gerentes, en el día a día, revisar y aprobar todos los papeles de trabajo usados como soporte de evidencia.

En resumen, el programa TeamMate ayuda a los auditores y gerentes a controlar cada fase de la auditoría, incluyendo:

- ✓ Planificación y organización de auditorías.
- ✓ Manejo de la documentación de auditoría
- ✓ Replicación de archivos y segregación de asignaciones.
- ✓ Facilitar las revisiones gerenciales y aprobaciones, incluyendo la firma electrónica.
- ✓ Cruces referenciales e indización de información que sirve de soporte a los reportes de auditoría.
- ✓ Ingreso y rastreo administrativo del sistema de información gerencial.
- ✓ Estandarización del programa de auditoría y de las aplicaciones de empresa.
- ✓ Realizar copias de respaldo y restauración del proyecto de auditoría.
- ✓ Integrar aplicaciones de Microsoft Office.
- ✓ Servir como repositorio central para la estandarización de programas y recursos del personal

El programa TeamMate permite la preparación de papeles de trabajo estandarizados, asegurando una mayor organización del trabajo. Igualmente permite: incrementar la eficiencia al contar con una numeración consistente y referencias cruzadas de la documentación de auditoría, estandariza la estructura de las carpetas a fin de asegurar uniformidad; y permite una más fácil ubicación de los resultados de la auditoría y la revisión de los papeles de trabajo.

El programa también contiene plantillas estandarizadas para reportes y otros documentos los cuales se encuentran en las librerías del TeamMate. Estos pueden ser actualizados y usados en todo el país.

Los Gerentes que utilizan TeamMate tienen un mejor control y rendición de cuentas sobre su trabajo. También pueden determinar el estatus de una auditoría y en consecuencia pueden dar orientación rápida a sus equipos de trabajo. Las revisiones gerenciales están documentadas en los papeles de trabajo estandarizados en un formato que facilita el uso de notas de “entrenamiento” (“coaching”) al personal.

Cuando se utiliza, los formatos estandarizados de papeles de trabajo permiten la indización de los mismos. Los procedimientos referenciales están estandarizados con las aplicaciones de Microsoft Word. Resultado de esto es que los costos de viaje pueden reducirse cuando la documentación referenciada puede asignarse a auditores independientes ubicados en un sitio de trabajo diferente.

El uso de este programa, también provee a la organización seguridad en los archivos de auditoría. Los miembros del equipo pueden acceder los papeles de trabajo en forma simultánea y desde diferentes lugares. Los auditores comparten información y documentos a través de toda la red conectándose a través de una red de trabajo (LAN). Gerentes y auditores utilizan servidores de esta red para almacenar y manejar información rutinaria o prioritaria de auditoría la cual puede incluir información vital para sustanciar los reportes de auditoría presentados.

La documentación de trabajo de auditoría se acerca a la eliminación total del papel porque todos los documentos necesarios para soportar los resultados de auditoría pueden ser preparados e importados, por ejemplo, mediante escaneo en el programa TeamMate.

La integración de Microsoft Office software simplifica la preparación de papeles de trabajo. Con el programa, la organización de papeles de trabajo se mejora, asegurando su preparación adecuada, la indización de los documentos soporte y la firma de auditores y revisores. Así mismo, limita el acceso a sólo auditores y revisores.

CAPÍTULO 9

COMUNICACIÓN DE LOS RESULTADOS: EL INFORME

1. INTRODUCCIÓN.

El Órgano de Auditoría Interna debe **comunicar** los resultados de su trabajo “en plazo” a las partes interesadas

Las actuaciones del Órgano de Auditoría Interna se documentarán en **informes de auditoría** en los que se pongan de manifiesto las conclusiones y recomendaciones de cada auditoría.

El informe de auditoría constituye por tanto el producto final de la auditoría.

2. PLAZO DE PRESENTACIÓN DEL INFORME.

El Órgano de Auditoría Interna debe presentar los informes de tal forma que la información esté disponible para su uso “a tiempo” por la Dirección y por los demás interesados en el informe.

3. CONTENIDO DEL INFORME.

1. Todos los informes de auditoría deben incluir necesariamente:
 - Un **título** y una **referencia** que lo identifiquen, así como un **índice**, un **calendario** de los trabajos desarrollados y la composición del **equipo** de auditoría.
 - Los **objetivos** de la auditoría
 - El **alcance** del trabajo a realizar
 - La **metodología** utilizada

- Un **resumen de las actuaciones** realizadas y las **observaciones o hechos significativos** comprobados con evidencia suficiente, que soporten las conclusiones y recomendaciones.
- Al establecer las observaciones de auditoría se debe indicar los efectos o consecuencias de esta situación y su impacto en la organización si no se regulariza la situación observada.
- También deberán incluir los **aspectos positivos** y los logros más destacables del órgano auditado, particularmente si las mejoras habidas en un área pueden aplicarse a las demás.
- Las **conclusiones** de la auditoría
- Las **recomendaciones** destinadas a corregir los problemas detectados y a mejorar la actividad auditada.
- Las **explicaciones u opiniones** del órgano auditado, formuladas durante la tramitación del mismo.
- Los **anexos** del informe que también forman parte del mismo

Con el fin de contribuir a la estandarización del informe y de facilitar la lectura por sus destinatarios, se pueden recoger en Anexos parte de la información o documentación que se ha incluido en el informe por ser relevante para su comprensión. Por ejemplo: copias de documentos o de informes, datos pormenorizados de actuaciones recogidos de forma resumida en el cuerpo del Informe, cuadros estadísticos, etc.

2. Es aconsejable efectuar un **“informe-resumen”** o **“resumen ejecutivo”** dirigido, fundamentalmente, a las autoridades de la Administración Tributaria. Debe permitir, por medio de una síntesis de los objetivos, alcance y metodología, así como de las conclusiones y recomendaciones más significativas, conocer la actuación desarrollada en el órgano, área o servicio auditado, mediante la rápida lectura de un número reducido de páginas.

4. CALIDAD DEL INFORME.

Los informes deben ser **precisos, objetivos, claros, concisos, constructivos, completos y oportunos.**

- **Precisos:** Los informes deben estar libres de errores y ser fieles a los hechos que describen. Los datos y evidencias obtenidos deben ser evaluados y resumidos, y se presentarán de manera cuidadosa y precisa.
Se debe asegurar la credibilidad del informe. Una inexactitud puede originar dudas sobre la validez del trabajo y distraer la atención de la materia principal.
- **Objetivos:** Los informes deben ser justos e imparciales, resultado de una evaluación equilibrada de todos los hechos y circunstancias relevantes. Las conclusiones y recomendaciones deben ser expresadas sin prejuicios, parcialidades, intereses personales e influencia de terceros.
- **Claros:** Los informes deben ser fácilmente comprensibles y lógicos. Para ello debe evitarse el lenguaje técnico innecesario y proporcionar toda la información relevante y significativa. Si se usan términos técnicos o abreviaturas, se deben definir previamente.
- **Concisos:** Los informes deben ir a los hechos y evitar elaboraciones innecesarias o detalles superfluos, destacándose los aspectos relevantes.
- **Útiles:** Los informes deben ser útiles para la Administración Tributaria y Aduanera y conducir a mejoras que se consideren necesarias. Los contenidos y el tono deben ser positivos y bienintencionados para facilitar una reacción favorable a las propuestas y conclusiones. Se debe evitar un lenguaje que genere oposición y actitud defensiva de forma innecesaria.
- **Completos:** Deben incluir toda la información y observaciones significativas y relevantes para apoyar las conclusiones y recomendaciones. Unos pocos ejemplos de una deficiencia no son suficientes para fundamentar un diagnóstico. Todo lo más ponen de manifiesto un error, una desviación o debilidad del sistema.
- **Oportunos:** Los informes deben ser oportunos y realizados en el tiempo debido. Deben presentarse sin retraso y con gran urgencia, de modo que permitan una acción rápida y eficaz.

NORMA 2420 PARA EL EJERCICIO PROFESIONAL DE LA
AUDITORÍA INTERNA DEL INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS

5. ESTANDARIZACIÓN DEL INFORME.

- Es recomendable que el Órgano de Auditoría Interna estandarice los informes de auditoría que efectúa.

- La estandarización aporta las siguientes ventajas:
 - Asegura una determinada calidad de los informes.
 - Facilita la lectura para los destinatarios.
 - Agiliza la supervisión.
 - Simplifica la incorporación a las bases de datos documentales de la organización.
- Pueden estandarizarse, entre otros, los siguientes aspectos:
 - La estructura.
 - La extensión.
 - Los apartados obligatorios y su contenido.
 - El tipo de presentación.

La estandarización se efectuará para los distintos tipos de informes que cada Órgano de Auditoría Interna tenga establecidos

BRASIL: INFORME TIPO DE AUDITORIA INTERNA

Teniendo en cuenta la importancia de la fase de comunicación de los resultados, de conclusiones y de las recomendaciones de la auditoría, se considera que el informe de auditoría es el documento más importante de la actividad. La elaboración del informe debe basarse en criterios objetivos, lo que conlleva la necesidad de estandarización de la estructura y, en el caso de la Secretaría Federal de Ingresos – SRF, ha resultado en la creación de los informes tipos de auditoría interna. El informe debe contener las informaciones más relevantes para la comunicación eficaz de los resultados a los destinatarios, y se recomienda que sean anexados los papeles de trabajo y demás documentos que permitan detallar las principales comprobaciones, conclusiones y recomendaciones. Un informe tipo de auditoría debe tener la siguiente estructura:

1. Informe ejecutivo – es un resumen ejecutivo por lo general dirigido a la alta dirección para el conocimiento de los principales resultados de la auditoría, en el que se relacionan los objetivos iniciales de la auditoría, los resultados obtenidos y las principales conclusiones y recomendaciones.
2. Introducción – fecha de inicio y cierre de la auditoría, programa de auditoría, procedimientos auditados, órgano auditado, fecha de realización de reunión preparatoria y una descripción sumaria de los objetivos de la auditoría.
3. Equipo de auditoría – identificación de los auditores del equipo de auditoría.
4. Alcance y objetivos de la auditoría – Programa de auditoría y procedimientos específicos que se han auditado.
5. Metodología utilizada - referencia a los papeles de trabajo que se han utilizado, por tipo de procedimiento. Los papeles de trabajo siguen modelos estándares y deben ser identificados.
6. Desarrollo de la auditoría – principales informaciones y evidencias obtenidas de las fuentes internas y externas, antes y durante la auditoría.
7. Principales conclusiones y recomendaciones – es una presentación sintética de todas las conclusiones y recomendaciones por tipo de procedimiento auditado, sea a través de los sistemas informáticos o de documentos y otras evidencias. En las conclusiones también se relatan los aspectos positivos del órgano y de los procedimientos auditados.
8. Observaciones finales – principales alegaciones u opiniones del órgano auditado.
9. Término final de la auditoría – Fecha de cierre y firma de los auditores y del Jefe de Equipo de Auditoría

Anexos – Cuadros sinópticos de los procedimientos auditados: identificación del Programa, período, órgano auditado, procedimientos verificados, papeles de trabajo con la descripción de los procedimientos y eventos seleccionados y de las principales ocurrencias identificadas. Descripción de las recomendaciones.

6. SUPERVISIÓN DEL INFORME.

El informe debe ser supervisado para garantizar su calidad y el cumplimiento de los objetivos.

La supervisión, en esta fase de la auditoría, incluye:

- Asegurar que se han cumplido los objetivos de la auditoría.

- Garantizar que los informes de auditoría son precisos, objetivos, claros, concisos, constructivos y oportunos.
- Verificar la coherencia de los datos aportados.
- Verificar la coherencia de recomendaciones y conclusiones con los objetivos de la auditoría
- Determinar si las evidencias están suficientemente reflejadas en el informe.

La supervisión de un informe debe ser una responsabilidad atribuida al jefe del equipo o unidad que efectuó la auditoría.

La supervisión debe documentarse.

ESTADOS UNIDOS: Garantía de Calidad para Informes de Auditoría

Para garantizar de manera consistente los informes de auditoría de alta calidad, la Inspección General del Tesoro para la Administración Tributaria- TIGTA (sigla en inglés) utiliza muchos procesos, incluyendo revisiones de supervisión, formatos de informes estandarizados, listas de verificaciones, un proceso de referencias independiente, y un grupo independiente dentro de la Oficina de Auditoría que revisa todos los borradores e informes finales en busca de calidad, consistencia y cumplimiento con los requerimientos del TIGTA. Específicamente, las discusiones directas, a nivel de cada auditor, respecto a lo que el informe debe transmitir permite un mejor producto de calidad. Los inspectores Generales Adjuntos de Auditoría (IGAA), participan en estas discusiones para garantizar la concurrencia y “aceptación” a todo nivel. La documentación de la participación de los IGAA en conferencias mediante mensajes se mantendrá en los papeles de trabajo de auditoría. Esta práctica de “carga frontal” también se requiere para garantizar que la información del reporte mantenga el tono adecuado y la presentación de hechos. Esta conferencia a distancia mediante mensajes es requerida, a menos que el IGAA decida que no es necesaria y esta decisión será documentada en los papeles de trabajo.

1). Conferencias a distancia: El método o técnicas usados para satisfacer el requerimiento de las conferencias a distancia se dejará a la respectiva discreción del IGAA. En general, la conferencia a distancia mediante mensaje se refiere a las conclusiones efectuadas, los elementos de un hallazgo, quienes son las partes interesadas y cuál será la reacción ante los hallazgos. Los documentos preparados para ser discutidos en la conferencia a distancia pueden ser considerados como suficientes por el IGAA y por lo tanto no se requerirá una reunión. Si el IGAA considera que una reunión no es necesaria, esta decisión debe ser documentada y quedará agotado el requisito de la conferencia a distancia.

2). El Informe: Los auditores trabajan estrechamente con su Gerente para preparar un proyecto inicial de informe de auditoría. Una vez satisfecho con su contenido, tono y mensaje, el Gerente de Auditoría presenta el borrador del informe de auditoría al Director de Auditoría y al IGAA para su revisión y comentarios. Durante estos procesos, los equipos de auditoría utilizan una plantilla de informe electrónica estandarizada, documento de guía y lista de verificación que son actualizadas trimestralmente para garantizar consistencia en el formato del informe y también su cumplimiento con los requerimientos de presentación de informes de las Normas de Auditoría Gubernamentales.

a) Proceso de referencia: Un componente clave para garantizar la calidad y precisión del informe lo constituyen los procesos de indización y referencia del informe. Utilizando el TeamMate

(software de papeles de trabajo automatizado de TIGTA), los auditores electrónicamente establecen un índice de todas las afirmaciones de hechos, conclusiones y resultados del informe de auditoría para apoyar los papeles de trabajo y/o anexos detallados. Este proceso ayuda a garantizar la precisión y facilita las referencias. Generalmente, un auditor establece las referencias de todo un informe.

De acuerdo con la NCG respecto a la opinión profesional, el referenciador debe asegurar que los hallazgos y conclusiones de los informes estén plenamente respaldados por evidencia suficiente, competente y pertinente obtenida y desarrollada durante la auditoría. El mismo también deberá garantizar que los hallazgos y conclusiones estén basados en una evaluación objetiva de la evidencia pertinente. Los referenciadores son plenamente responsables de evaluar todos los aspectos de los documentos asignados.

b) Proceso de revisión y control de calidad: Luego de que los borradores de informes hayan sido referenciados, son enviados a la Oficina de Gestión y Políticas (OGP) de la Oficina de Auditoría, que sirve como punto de control de calidad de Auditoría del Inspector General Adjunto. La OGP revisa cada proyecto de informe para asegurarse de que está conforme al formato de informe y normas de presentación de informes del TIGTA descritas en la NCG, así como con respecto a la claridad.

c) Informe Final .Luego de que se haya emitido un borrador de informe y se hayan recibido los comentarios de la gestión del IRS (Internal Revenue Service), el equipo de auditoría incorpora la respuesta de la gerencia en el informe de auditoría y este último es emitido en forma final. No obstante, el informe final pasa por el mismo proceso de revisión de calidad como el borrador del informe, es decir, cualesquiera cambios al informe son re- indizados y referenciados, se utilizan un formato Standard y lista de verificación para el informe final y todos los informes finales son enviados nuevamente a la OGP para una revisión de calidad final antes de ser enviados para la firma del Inspector General Adjunto de Auditoría.

7. TIPOS DE INFORMES Y SU TRAMITACION.

El contenido de los informes de auditoría, su extensión y su formato son variables y dependerán, entre otros factores, de los tipos de auditoría a que se refieran, del momento de la tramitación de la auditoría en el que se efectúan y del destinatario de los mismos.

- Así, atendiendo al tipo de actuaciones desarrolladas, pueden ser, entre otros:
 - ✓ de control financiero,
 - ✓ de auditoría informática,
 - ✓ de conductas,
 - ✓ de auditoría de resultados o cumplimiento, y, dentro de éstas:
 - en función del área funcional o territorial a la que se refiere la auditoría,
 - de gestión tributaria,
 - de aduanas, de fiscalización, etc., o
 - de verificación integral de un órgano.

- Según la fase de tramitación de la auditoría a la que se refieran, los informes podrán ser:
 - ✓ preliminares o,
 - ✓ definitivos.

- De acuerdo con el grado de extensión o concreción, pueden ser
 - ✓ ordinarios o,
 - ✓ ejecutivos. Estos últimos suelen ser un resumen de los anteriores destinados a la Dirección.

ARGENTINA: Tipos de Informe

En la Unidad de Auditoría Interna (U.A.I.) de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) se emiten informes estandarizados independientemente del área que los realice. Sin embargo los mismos difieren según se trate de auditorías planificadas o no.

➤ **Para las auditorías planificadas.**

Desde el inicio de la auditoría hasta el archivo definitivo de las actuaciones, los informes son:

- **INFORME PRELIMINAR.** Borrador que se envía al auditado al momento de la finalización de las tareas de campo para sus comentarios u observaciones.
- **INFORME DE AUDITORÍA INTERNA.** Contempla la opinión del área auditada.
- **INFORMES DE SEGUIMIENTO.** Respecto de las observaciones no regularizadas en los informes anteriores.
- **INFORMES DE SEGUIMIENTO FINAL.** Dictamen final del resultado de la auditoría y de las medidas de seguimiento implementadas por el área. Archivo de las actuaciones.

En el Anexo 4 se detalla mayor información

BOLIVIA: Informe Tipo

Todos los informes una vez culminados en forma previa a su emisión sean estos llamados informe borrador o preliminar deben ser explicados a los responsables de las áreas auditadas para que estos puedan emitir su opinión o aclaraciones a los resultados de las auditorías o seguimientos realizados, emitiéndose para el efecto un acta llamada de "validación", la misma es firmada o rubricada por la autoridad competente del área auditada y la autoridad del Órgano de Auditoría Interna.

Con las observaciones y/o aclaraciones dadas el Órgano de Auditoría Interna emite el informe en limpio o complementario, incluyendo los comentarios de los servidores públicos responsables de los sectores auditados con relación a los resultados obtenidos por el Órgano de Auditoría Interna.

El acta de validación se mantiene como parte de los papeles de trabajo de la auditoría correspondiente.

Por su parte la tramitación de los informes presupone las siguientes condiciones a tener en cuenta:

- Debe existir un **procedimiento** que regule la tramitación de los informes.
- El procedimiento puede tener especialidades según el tipo de informe. Por ejemplo, informes relativos a conductas del personal o informes relativos a una comprobación limitada de aspectos específicos.
- Se elaborará un **informe preliminar** que contendrá ya todos los aspectos indicados en el punto 3 de este Capítulo, fundamentalmente las conclusiones y recomendaciones.
- Este informe preliminar se remitirá para alegaciones al órgano auditado, a través de su superior jerárquico, y al responsable de efectuar la acción correctiva propuesta, si lo hubiese, y éste fuese diferente.

El propósito de este trámite es asegurar que el auditor ha interpretado correctamente los hechos fundamentales y ha razonado con precisión, así como dar al auditado la oportunidad de expresar su opinión.

- Recibidas las alegaciones de los destinatarios del informe preliminar, se evaluará su contenido, pudiendo modificarse o mantenerse éste en función de dicha evaluación.
- El informe definitivo deberá ser firmado por el Director del Órgano de Auditoría Interna.

8. RECOMENDACIONES.

1. Las recomendaciones efectuadas por el Órgano de Auditoría Interna tienen como principal finalidad ayudar a la organización en el fortalecimiento de su ambiente de control y en la consecución de sus objetivos, mejorando la calidad del servicio público que presta.

Las recomendaciones deben lógicamente fluir de las observaciones y conclusiones en el informe. Su objetivo inmediato es resolver las deficiencias identificadas durante la auditoría y mejorar las operaciones de la organización.

2. El destinatario de la recomendación variará dependiendo de la naturaleza de la deficiencia que se quiera subsanar o de la práctica que se pretenda mejorar, así como del alcance de la recomendación propuesta. El auditor debe señalarlo claramente en su informe. Con carácter general:
 - La recomendación se dirigirá **al órgano auditado y/o a su superior jerárquico en la medida en que la solución esté en el ámbito de su competencia.**
 - La recomendación se dirigirá además de al órgano auditado y/o a su superior jerárquico **al centro directivo u órgano rector** correspondiente, cuando la competencia para su cumplimiento esté residenciada en estos últimos.
3. El Órgano de Auditoría Interna debe proponer en su informe el grado de obligatoriedad que debería darse a las recomendaciones en función de la criticidad del problema detectado.
4. Debe establecerse un procedimiento que asegure que la Dirección de la Administración Tributaria o el Comité de Auditoría hace obligatorio para su destinatario el cumplimiento de las instrucciones o asume el riesgo de no hacerlo.

BOLIVIA: Recomendaciones

En la Administración Tributaria de Bolivia, Servicio de Impuestos Nacionales, como buena practica de control en lo referente a las recomendaciones emanadas de las auditorias realizadas se rige en una normativa en la cual instruye al máximo ejecutivo de la Administración Tributaria emitir una opinión escrita sobre todo el contenido de todo el informe de la Unidad de Auditoria que contenga recomendaciones para corregir desviaciones detectadas, aplicar disposiciones legales y normativas y/o mejorar la gestión ejecutiva, administrativa u operativa de la entidad y remitir la misma a la Unidad de Auditoria dentro de los diez días hábiles a partir de la fecha de recepción del informe. Dicho pronunciamiento debe referirse a la aceptación de cada una de las recomendaciones efectuadas por la Unidad de Auditoria Interna.

ESPAÑA: RECOMENDACIONES, INSTRUCCIONES Y MOCIONES. DEL SERVICIO DE AUDITORÍA INTERNA

El resultado de las actuaciones de auditoría del Servicio de Auditoría Interna se documenta en Informes, denominados de Inspección de los Servicios. El Proyecto de Informe, o Informe preliminar, está sometido a un procedimiento de tramitación en que el centro directivo, el superior jerárquico de la unidad auditada y/o la propia unidad auditada pueden formular observaciones o alegaciones. Los Informes incluyen tres tipos de propuestas de mejora, Recomendaciones, Instrucciones y Mociones, dependiendo del órgano al que se dirigen, del carácter obligatorio o no de las mismas y de su contenido.

Los Informes incluyen RECOMENDACIONES, que persiguen, más allá de la corrección de las deficiencias detectadas, aportar mejoras a la organización en todos sus ámbitos de actuación. Las recomendaciones no tienen carácter de obligado cumplimiento.

Sin embargo, cuando el Servicio de Auditoría Interna considera imprescindible asegurar el cumplimiento de las recomendaciones por parte de la unidad auditada, debido a su alcance o a la gravedad de las circunstancias o de los riesgos que deben ser mitigados o eliminados, éstas adoptan la forma de INSTRUCCIONES, que son elevadas junto con el Informe definitivo al Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria - AEAT, para su ratificación.

Las Instrucciones, una vez ratificadas por el Director General de la AEAT, se comunican para su cumplimiento al responsable de la unidad auditada y a su superior jerárquico, y son objeto de seguimiento, debiendo informarse al Servicio de Auditoría Interna en el plazo máximo de dos meses de la aplicación de las medidas ordenadas en las Instrucciones, o en su defecto, de las dificultades que hayan podido surgir para su efectiva puesta en práctica.

Otro tipo de recomendaciones elaboradas por el Servicio de Auditoría Interna de la AEAT (SAI) son las MOCIONES, que se refieren a propuestas efectuadas a los centros directivos (servicios centrales) de la AEAT, que trascienden el ámbito territorial y que pueden requerir para su ejecución una intervención de mayor alcance. Las Mociones suelen derivarse de actuaciones de auditoría que se han desarrollado en diferentes ámbitos y, en ocasiones, por diferentes equipos de auditoría. A título de ejemplo, las Mociones ponen de manifiesto, a los centros directivos a las que se dirigen, aspectos en que es necesaria una mayor coordinación de los servicios, o promueven la unificación de criterios o el establecimiento de adaptaciones organizativas, procedimentales o normativas que permitan mejorar la calidad, eficacia y economía de la gestión.

Las Mociones, aprobadas por el Director del Servicio de Auditoría Interna y enviadas a los centros directivos, deben ser contestadas por éstos y son también objeto de seguimiento por parte del Servicio de Auditoría Interna.

ESTADOS UNIDOS: Recomendaciones

De modo importante, las recomendaciones del Treasury Inspector General for Tax Administration - TIGTA están diseñadas para ser prácticas, efectivas en términos de costos, y dirigidas a las razones o causas subyacentes que trajeron como resultado las deficiencias, eliminando o reduciendo así la probabilidad de que se vuelva a repetir. La gerencia del IRS puede, estar totalmente de acuerdo, parcialmente en desacuerdo, estar en desacuerdo o proponer acciones correctivas alternas para hacer frente a las recomendaciones del TIGTA. Si la gerencia del IRS está en desacuerdo con la (las) recomendación(es) y TIGTA considera que la recomendación está justificada y se requiere para corregir una deficiencia significativa, entonces el TIGTA puede optar por presentar el desacuerdo ante una autoridad superior en el Departamento del Tesoro de E.U. para su solución. Tanto el TIGTA como el IRS deben presentar al Tesoro sus respectivas posiciones.

9. DISTRIBUCIÓN DEL INFORME DEFINITIVO.

- La **distribución** de los informes puede variar en cada país según su marco normativo, debiendo estar en todo caso regulada en normas de rango suficiente. Entre otros, se pueden citar los siguientes **destinatarios**:
 - Dirección de la Administración Tributaria.
 - Comité de Auditoría, si lo hubiere.
 - Órganos colegiados en materia de control, seguridad o riesgos, si los hubiere.
 - Órgano auditado
 - Superior jerárquico y/o Centro directivo u Órgano rector y responsable de la solución.
- La Dirección de la Administración Tributaria o el Comité de Auditoría podrán acordar, para favorecer la consecución de la misión y de los objetivos de la organización, la distribución del informe a otros **receptores interesados** como:
 - Otros órganos de control interno o externo.
 - Otros posibles interesados internos o externos.

La posibilidad de remisión de los informes a estos otros interesados debe ser objeto de regulación expresa, pudiendo limitarse a versiones resumidas o extractadas que no contengan datos de carácter personal.

10. ARCHIVO Y CONSERVACIÓN DEL INFORME.

- El Órgano de Auditoría Interna conservará los informes durante **el plazo y en las condiciones de seguridad** que determine la ley o las normas de la Administración Tributaria, y en todo caso mientras sean de utilidad para la organización.
- Se recomienda la existencia de un **archivo informatizado**, generalizando progresivamente para los informes el soporte electrónico. Si los informes se encuentran en archivos electrónicos, se deberá garantizar el acceso a los mismos durante el periodo de conservación.

La constitución de una **base de datos documental** de informes, accesible a los destinatarios de los informes, puede servir adicionalmente como instrumento para la planificación y el seguimiento de las actuaciones.

CAPÍTULO 10

SEGUIMIENTO

1. INTRODUCCIÓN.

Las actuaciones de auditoría interna contribuyen al cumplimiento de los objetivos de la Administración Tributaria mediante las propuestas de mejora continua de los procesos y actividades de la organización.

Ese **valor** que aportan las actuaciones debe ser afianzado a lo largo del tiempo. En efecto, un adecuado seguimiento multiplica el **impacto** que el Órgano de Auditoría Interna pretende conseguir con sus actuaciones, las recomendaciones y la difusión de las buenas prácticas.

La creación de un **clima de consenso** favorable a la adopción de medidas correctivas por los órganos auditados y la **verificación** del cumplimiento de las recomendaciones deben formar parte por tanto de las actividades ordinarias del Órgano de Auditoría Interna

2. MEDIDAS TENDENTES A GARANTIZAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES.

La actividad de auditoría deberá contar con procedimientos que garanticen la implementación de las acciones correctivas. Estos procedimientos deben incluir:

- El **compromiso de resolver las incidencias y problemas** adquirido por el órgano auditado desde el momento de su puesta de manifiesto por los auditores.

ARGENTINA: “Obtención de consenso” y “Carta compromiso de acciones correctivas” por parte de la Administración Tributaria argentina.

En la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) de Argentina, la Unidad de Auditoría Interna aplica métodos tendentes a obtener el mayor consenso posible entre el órgano auditado y el auditor sobre las acciones correctivas que deben emprenderse:

El auditor debe asegurarse que los interlocutores afectados, así como los superiores responsables de éstos, concuerdan con lo esencial de las observaciones remitidas o bien emiten claramente sus reparos.

El rápido conocimiento de las observaciones surgidas de la tarea de auditoría por parte de los sectores involucrados, agiliza también la toma de decisiones correctivas, sin necesidad de esperar a la remisión del informe del auditor.

En esta instancia, es importante que los auditores obtengan de los auditados un compromiso formal respecto a la regularización de las observaciones cuyo detalle comparten. Para esto, se redacta una “carta compromiso de acciones correctivas” donde se detalla, por cada observación consensuada cuya solución se determine en ese acto, la manera en que dará solución a la misma y una fecha tentativa de regularización.

La carta se firma por ambas partes, se documenta en los papeles de trabajo, consignándose en el informe tanto los compromisos del auditado como las fechas comprometidas de solución.

- El **refrendo o rúbrica de las recomendaciones** por una autoridad competente para imponerlas, Dirección de la Administración Tributaria, Comité de Auditoría u otros, ya que el modelo contemplado en este Manual presupone que el Órgano de Auditoría Interna no tiene, con carácter general, competencia para dirigir instrucciones ejecutivas a los órganos de la Administración Tributaria.

3. SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES.

- El **seguimiento** se define como un proceso por el cual se determina la adecuación, eficacia y oportunidad de las medidas adoptadas en relación con las recomendaciones formuladas.
- En la Administración Tributaria, debe establecerse un seguimiento que **favorezca el cumplimiento** de las recomendaciones y **permita el conocimiento** por parte de la Dirección de la organización de las consecuencias de la actividad de auditoría.

En este proceso, el Órgano de Auditoría Interna efectuará el seguimiento de las recomendaciones y supervisará su cumplimiento en plazo, pudiendo:

- recabar información adicional de los órganos involucrados en el proceso, y/o

- realizar actuaciones de auditoría, tendentes a verificar este cumplimiento.

El seguimiento debe realizarse aunque las recomendaciones no tengan el carácter de obligado cumplimiento por parte del órgano al que se dirigen.

- El **procedimiento de seguimiento** y la **responsabilidad** del mismo deben estar definidos en las normas que regulan en la organización la actividad de auditoría interna. En todo caso el órgano al que se dirijan las recomendaciones comunicará al Órgano de Auditoría Interna las actuaciones adoptadas en relación con las recomendaciones recibidas, en unos plazos determinados compatibles con los plazos de ejecución de las recomendaciones.
- El Órgano de Auditoría Interna debe determinar si las medidas tomadas sobre las recomendaciones solucionan los problemas de fondo, informando a la Dirección de los **resultados del seguimiento** y documentando explícitamente los incumplimientos manifiestos de mayor relevancia.

ARGENTINA: Seguimiento de Observaciones. SISIO (Sistema Integrado de Seguimiento de Observaciones)

Se ingresa, para cada observación, el efecto, la recomendación, su estado (regularizada, no regularizable, sin acción correctiva, en trámite, no compartida, sin conocimiento UAI) y el impacto de la misma (alto, medio o bajo).

Esta base de datos sirve para un adecuado seguimiento de las observaciones en forma individual, coadyuvando a una retroalimentación de los eventuales riesgos residuales, a efectos de su posible incorporación al Plan Anual de Auditoría.

En El Anexo 5 se pueden ver ejemplos de las pantallas que muestra SISIO

BOLIVIA: Seguimiento de Recomendaciones

La unidad auditada dentro de los diez días hábiles siguientes a las fecha de aceptación de las recomendaciones, presentará a la Unidad de Auditoria Interna un cronograma de implantación de las mismas asignando las responsabilidades correspondientes para cada una de ellas, de manera que constituya una base referencial para que dicha unidad efectúe el seguimiento respectivo al cumplimiento de todas las recomendaciones.

Copia de dichos documentos debe ser de conocimiento de la Contraloría General de la República (Órgano Rector de Control en Bolivia).

El incumplimiento de los plazos antes mencionados será de exclusiva responsabilidad del máximo ejecutivo de la administración Tributaria.

Sin perjuicio de lo anterior, todos los informes, en forma previa a su emisión, deben ser explicados a los responsables de las áreas auditadas para que estos puedan emitir su opinión o aclaraciones a los resultados de las auditorias o seguimientos realizados. Como constancia se suscribirá un acta de reunión.

TÍTULO IV: OTROS TEMAS RELACIONADOS

CAPÍTULO 11

SISTEMAS DE INFORMACIÓN Y AUDITORÍA INTERNA

1. INTRODUCCIÓN.

Tal y como se ha señalado expresamente en el Capítulo 4 y es notorio en otros apartados del Manual, las tecnologías de la información han supuesto una revolución en los procedimientos de trabajo aplicados hasta hace algunas décadas, especialmente en la capacidad de **obtener y procesar información** y en los **canales de comunicación** establecidos dentro y fuera de las organizaciones.

El reto de un órgano de auditoría interna de una Administración Tributaria es doble y consiste en adaptarse decididamente tanto al denominado “**gobierno electrónico**” como a las **transformaciones en los procedimientos de control y auditoría interna**.

Además, esta nueva realidad de la auditoría, tanto de los métodos que aplica como de los riesgos que debe mitigar, está desigualmente implantada y debe compaginarse con actuaciones que pueden calificarse de tradicionales y a las que debe prestarse también la mayor atención.

Conforme a lo anterior, este capítulo consta de tres apartados independientes, pero que tienen en común el hecho de estar referidos a la información y sus nuevas tecnologías y al papel que el Órgano de Auditoría Interna juega en relación con las mismas o el uso que hace de ellas. Se refiere a la auditoría de sistemas informáticos, a los sistemas de control del uso de los datos de los contribuyentes por la propia Administración Tributaria y a las condiciones en que el Órgano de Auditoría Interna debe acceder a la información.

2. AUDITORÍA DE SISTEMAS INFORMÁTICOS.

La **auditoría de sistemas informáticos**, también denominada auditoría informática o auditoría de sistemas, es un tipo de auditoría consistente en el examen de los sistemas de información y de los ambientes, sistemas y departamentos informáticos de las organizaciones, con el objeto de facilitar la consecución de los objetivos que persiguen, fortaleciendo el control interno de la Administración Tributaria

El Órgano de Auditoría Interna debe tener la capacidad de llevar a cabo auditorías de los sistemas informáticos de la Administración Tributaria.

Las actuaciones de auditoría informática del Órgano de Auditoría Interna se extenderán a todos los **recursos de las tecnologías de la información** (sistemas de aplicación, información, infraestructura y personas).

RECURSOS DE LAS TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN

Datos: Son objetos en su más amplio sentido, (por ejemplo, externos e internos), estructurados y no estructurados, gráficos, sonido, etc.

Aplicaciones: Se entiende como sistemas de aplicación la suma de los procedimientos manuales y programados que procesan la información

Información: Son datos en su más amplio sentido, tanto de entrada como de salida o de proceso, en cualquiera de las formas en que son utilizados por el negocio.

Infraestructura: La tecnología e instalaciones que permiten el proceso de las aplicaciones, cubriendo hardware, sistemas operativos, sistemas de administración de bases de datos, redes, multimedia, etc., así como los recursos que alojan y dan soporte a los sistemas de información

Personas: Se trata del personal necesario para planear, organizar, adquirir, implementar, entregar, soportar, monitorear y evaluar servicios y sistemas de información

COBIT 4.0
CONTROL OBJECTIVE
MANAGEMENT GUIDELINES
MATURITY MODELS
NOVIEMBRE DE 2005

Las actuaciones de auditoría informática del Órgano de Auditoría Interna consisten, entre otras, en:

- **Verificar los riesgos asociados a los sistemas informáticos**, proponiendo la adopción de medidas técnicas que los mitiguen. En particular comprobando:
 - La efectiva implantación de los Planes de Contingencia que aseguran la continuidad del servicio, en especial en lo que se refiere a copias de seguridad (backup) y al funcionamiento de los centros de respaldo.
 - La permanente validez de las medidas físicas y lógicas que protegen la información frente a una degradación no provocada o frente a ataques internos o externos.
 - La adecuada segregación de funciones en los diferentes entornos de trabajo, en particular entre las áreas de desarrollo de aplicaciones y explotación de sistemas.
 - La seguridad de las comunicaciones internas y externas.
 - La administración y gestión de los sistemas corporativos y de las redes de área local.
 - El sistema de registro y almacenamiento de los eventos y de los accesos a datos relevantes por medio de funciones del sistema o de herramientas específicas de auditoría.
- **Verificar el cumplimiento de las normas y estándares** vigentes en la organización, tales como:
 - disposiciones relativas al uso de ficheros automatizados que contienen datos de los contribuyentes.
 - protocolos de seguridad, normalización y conservación de la información.
 - normas sobre publicación del uso de técnicas electrónicas, informáticas y telemáticas en los procedimientos tributarios.
- **Promover y evaluar la implantación** en la organización de un **Sistema de Gestión de la Seguridad de la Información (SGSI)**, o en su defecto de áreas técnicas

especializadas en seguridad informática, que mitiguen los riesgos y amenazas vinculados al sistema informático, y monitorear su funcionamiento. La **norma ISO/IEC 17799:2000** ofrece un estándar internacional práctico para la gestión de la seguridad de la información.

La norma ISO/IEC 17799:2005 ofrece un código internacional de buenas prácticas para la gestión de la seguridad de la información. La norma ISO/IEC 27001:2005 especifica los requisitos que debe reunir el SGSI, cuyo objetivo es establecer la confianza en los sistemas de información. El procedimiento de certificación de dichas normas pasa por una auditoría del SCSI.

- **Comprobar el cumplimiento de los requerimientos de negocio de la información,** en todas las fases de tratamiento, tanto de entrada como de proceso de datos, tendentes a conseguir una calidad de la información que otorgue eficacia y eficiencia a los procedimientos tributarios.

REQUERIMIENTOS DE NEGOCIO PARA LA INFORMACIÓN

Efectividad: Se refiere a que la información relevante sea pertinente para el proceso del negocio, así como a que su entrega sea oportuna, correcta, consistente y de manera utilizable.

Eficiencia: Se refiere a la provisión de información a través de la utilización óptima (más productiva y económica) de recursos.

Confidencialidad: Se refiere a la protección de información sensible contra divulgación no autorizada.

Integridad: Se refiere a la precisión y suficiencia de la información, así como a su validez de acuerdo con los valores y expectativas del negocio.

Disponibilidad: Se refiere a la disponibilidad de la información cuando ésta es requerida por el proceso de negocio ahora y en el futuro. También se refiere a la salvaguarda de los recursos necesarios y capacidades asociadas.

Cumplimiento: Se refiere al cumplimiento de las leyes, regulaciones y acuerdos contractuales a los que el proceso de negocio está sujeto, por ejemplo criterios de negocio impuestos externamente o políticas internas.

Confiabilidad de la información: Se refiere a la provisión de información apropiada para la Administración con el fin de operar la entidad y para ejercer sus responsabilidades de reportes financieros y de cumplimiento.

- **Promover la informatización y telematización de los procedimientos tributarios,** y contribuir a mitigar los riesgos en esta materia.

Para desarrollar estas actuaciones, el Órgano de Auditoría Interna debe disponer de profesionales cualificados en los métodos específicos de auditoría informática, con conocimientos suficientes de los procedimientos tributarios y del funcionamiento de la Administración Tributaria.

BRASIL: Auditoría remota de sistemas informáticos

La Administración Tributaria Federal en Brasil, SRF, ha desarrollado, con la participación directa del equipo de auditoría interna, el sistema Auditoría y Control de Sistemas – Arco, que es un sistema de apoyo de las auditorías y de control de los sistemas informáticos de la SRF. Es utilizada la tecnología *Datawarehouse*, con la herramienta *Microstrategy*. Son extraídas las informaciones sobre consultas y cambios efectuados por los funcionarios en los sistemas de información corporativos, a partir de los bancos de datos que se originan en los sistemas informáticos. Se agrega y cualifica las informaciones extraídas, con una selección de los eventos más críticos para la auditoría, lo que resulta en un nuevo banco de datos: el sistema Arco. Se han estructurado aún consultas respecto a eventos previamente combinados, cuya combinación es un indicador de alto riesgo. Un ejemplo de evento de alto riesgo es la actualización de la situación fiscal por un funcionario de jurisdicción fiscal distinta del órgano de jurisdicción del contribuyente.

El sistema es una herramienta de gestión de riesgo pues clasifica a los eventos almacenados por grado de impacto en el control tributario (bajo, mediano y alto) y apoya la etapa de auditoría remota. La auditoría remota es definida como la etapa del procedimiento de auditoría realizada sin la necesidad de presencia física en la unidad auditada ni conferencia documental, pues está basada en las informaciones obtenidas del sistema Arco o de otros sistemas informáticos de apoyo disponibles. La utilización de herramientas informatizadas tiene como objetivo aumentar la fiabilidad de las evidencias y reducir el tiempo de ejecución de la auditoría en la unidad local.

3. SEGURIDAD DE LA INFORMACIÓN.

El Órgano de Auditoría Interna debe comprobar el funcionamiento de los **sistemas de control del uso de los datos de los contribuyentes** residentes en los ficheros informatizados, promoviendo su implantación y/o mejora si estos no existen o son insuficientes. Estos sistemas deben comprender al menos::

1. Un **sistema auditable de gestión de los usuarios** de los sistemas de información que:
 - Garantice el funcionamiento eficaz de los procedimientos tributarios.

- Gradúe las autorizaciones en relación con el perfil del puesto de trabajo desempeñado.
 - Establezca procedimientos para las altas, bajas, modificaciones y revocaciones.
 - Efectúe un tratamiento de los usuarios externos, si los hubiere, coherente con las cesiones de información autorizadas.
2. Un **sistema auditable de control de los accesos** a los sistemas de información que:
- Registre todos los accesos independientemente del sistema utilizado.
 - Permita recuperar de forma amigable los accesos efectuados junto con parámetros directos o indirectos de comportamiento.
 - Valore el riesgo asociado al acceso.

BRASIL: Política de Seguridad de la Información

La política de seguridad de la información se caracteriza por un conjunto de normas internas cuyo objetivo es garantizar la disponibilidad, confidencialidad e integridad de los datos e informaciones utilizadas por la Administración Tributaria.

Las normas actuales de la Secretaria Federal de Ingresos - SRF se agrupan en tres grandes niveles:

- el estratégico, que contiene las directrices de la política de seguridad; se tratan de los actos legales firmados por el Director de la SRF
- el táctico, que contiene las normas generales de cada uno de los ambientes informáticos de la SRF; se tratan de actos legales firmados por lo general por los Jefes de los Servicios Centrales (Coordinaciones) de la SRF;
- el operativo, que contiene los detalles de las instrucciones y procedimientos que se utilizan en cada uno de los ambientes informáticos.

Para la implantación de la política se consideran los siguientes aspectos:

- Política “top-down”, tras el compromiso efectivo de la dirección;
- Participación de las distintas áreas de la organización en todas las fases del proceso (diagnóstico, implementación, gerencia y revisión)
- Divulgación y capacitación del personal;
- Retroalimentación del sistema de seguridad en el caso de ocurrencias eventuales;
- Análisis de riesgo periódico del entorno, para identificar las vulnerabilidades y favorecer el proceso de mejora continua;
- Actualización permanente de las tecnologías y procedimientos;
- Recursos humanos y materiales adecuados.

- Efectúe una selección de los accesos de mayor riesgo para su justificación.

En relación con estos aspectos, el Órgano de Auditoría Interna debe promover una cultura corporativa comprometida con la seguridad de la información, en cooperación con los Órganos responsables de la informática de la organización.

ESPAÑA: Control de accesos a sistemas de información

La normativa vigente sobre seguridad de ficheros automatizados que contienen datos de carácter personal obliga a la Agencia Tributaria a aprobar e implantar un Documento de Seguridad de obligado cumplimiento para todo el personal con acceso a los sistemas de información.

Este documento regula los órganos que intervienen en el sistema de seguridad informática de la Agencia, sus responsabilidades y funciones, así como las de los principales gestores del sistema de seguridad: autorizadores, controladores y administradores de seguridad.

La gestión informática del sistema de seguridad se basa en dos aplicaciones, Usuarios y Controla. Con la primera se determinan los perfiles de acceso de los usuarios o las autorizaciones concretas a puntos de los menús de las diversas aplicaciones informáticas de la Agencia de forma que la información disponible para cada usuario sea solamente, la necesaria para el desarrollo de su trabajo.

La aplicación Controla permite el control de accesos de los usuarios del sistema, tanto a consultas de información tributaria como a transacciones de gestión de declaraciones tributarias, de fiscalización, aduanas o recaudación ejecutiva, entre otras.

La aplicación Controla selecciona automáticamente los accesos realizados que deben supervisarse, para pedir explicaciones y/o proponer actuaciones disciplinarias si procede, en base a criterios preestablecidos y ponderados de diversos factores o circunstancias del acceso. También se seleccionan accesos a justificar en base a su inclusión en relaciones de accesos de especial riesgo, relativos a circunstancias familiares o económicas del personal que accede al sistema.

Los usuarios externos, de otras organizaciones, que acceden a las bases de datos de la Agencia también están sometidos al mismo sistema de control. El Servicio de Auditoría Interna supervisa el buen funcionamiento del mismo, tanto con usuarios internos como externos, además de realizar actuaciones directamente o por encargo de órganos responsables.

4. CONDICIONES DE ACCESO Y UTILIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN POR EL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA.

La **facultad de acceso** del Órgano de Auditoría Interna a la información debe plasmarse en una disposición de rango suficiente.

La Administración Tributaria deberá acometer los desarrollos técnicos que permitan llevar a la práctica esta facultad de acceso.

Las condiciones de uso de la información por parte del Órgano de Auditoría Interna pueden concretarse en los siguientes puntos:

- **acceso con autonomía e inmediatez a toda la información** disponible en la Administración Tributaria, sea cual sea el soporte en el que se encuentre y la modalidad de acceso.
- **independencia funcional y autosuficiencia técnica en el análisis de la información** individual o estadística residente en los sistemas de información de la organización.
- **estructuración de la información** recibida de forma que se facilite la planificación de las actuaciones, la selección de las muestras y el seguimiento de los resultados obtenidos en las actuaciones.

CAPÍTULO 12

CONDUCTAS

1. INTRODUCCIÓN.

En coherencia con el modelo general que se presenta en este Manual, la importancia que el análisis de riesgos atribuye al factor humano de la organización hace recomendable una participación activa del Órgano de Auditoría Interna en la prevención, detección e investigación de conductas irregulares.

En relación con las conductas irregulares, corresponde al Órgano de Auditoría Interna:

- 1) Promocionar los valores éticos en el seno de la organización.
- 2) Impulsar el establecimiento de un sistema de prevención y detección de conductas irregulares y comprobar su adecuado funcionamiento, identificando sus carencias y proponiendo las mejoras que estime pertinentes.
- 3) Realizar actuaciones de prevención y detección de conductas irregulares.
- 4) Investigar las conductas irregulares.

La participación del Órgano de Auditoría Interna en procedimientos disciplinarios o correctivos, mediante la instrucción del sumario administrativo correspondiente, no se contempla en el modelo general presentado en este Manual.

2. PAPEL DEL ORGANO DE AUDITORIA INTERNA EN LA PROMOCIÓN DE VALORES ÉTICOS EN LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA

- **Introducción de la Declaración de la Ética:** los países miembros del CIAT, reunidos en Buenos Aires, Argentina, en abril de 2005 y con ocasión de la XXXIX Asamblea General promulgaron la “Declaración de la Promoción de la Ética en la Administración Tributaria”. La Declaración enfatiza en la necesidad de que las administraciones tributarias tengan programas de integridad orientados a la

promoción de la Ética que tomen en cuenta los siguientes factores clave: **Liderazgo y compromiso** de las altos directivos de las AATT; Existencia de un **Marco legal**; **Equidad** del régimen tributario; **Informatización** de las funciones tributarias; **Autonomía institucional**; Existencia de **Mecanismos efectivos de control**; Elaboración y Aceptación de **Códigos de conducta**; y **Prácticas de gestión de los recursos humanos**.

Igualmente, como apoyo a sus países miembros en la promoción de los valores éticos y de procurar la transparencia de las AATT, el CIAT elaboró un Modelo de Código de Conducta a través de un Grupo de Trabajo el cual fue coordinado técnicamente por la Secretaría Ejecutiva y Canadá como país copatrocinador.

- El Órgano de Auditoría Interna debe tomar parte activa en estas actuaciones, asesorando a la Dirección de la organización, para que por el conjunto de la misma se actúe en el sentido indicado y promoviendo actividades que fortalezcan la institucionalización de estos valores

CHILE: “Programa de Integridad Institucional sobre Ética y Probidad”:

La Dirección del Servicio de Impuestos Internos (SII) se encuentra desarrollando un Programa de Integridad Institucional, que abarca un conjunto de iniciativas y acciones unívocas tendientes a reforzar en los empleados el apego y respeto a las leyes, a los valores y a los objetivos del Servicio.

Corresponde dentro de sus atribuciones y obligaciones asumir un rol fundamental al Departamento de Fiscalía Administrativa para efectos de planificar, organizar, ejecutar y supervisar las acciones inherentes al programa de integridad institucional.

Un elemento clave del programa ha sido el desarrollo, publicación y aceptación de un Código de Conducta, cuyo objetivo principal es proveer un marco de referencia respecto a las normas de comportamiento esperadas.

Asimismo, dentro de las acciones del programa de integridad se han dictado talleres de capacitación de fortalecimiento ético a todos los funcionarios del Servicio, como por ejemplo: Taller de políticas de privacidad de la información tributaria; taller de ética y probidad; taller de gestión ética a los equipos directivos y talleres de inducción a nuevos funcionarios.

Otra acción ha sido difundir la jurisprudencia administrativa de los procesos sumariales en INTRANET, lo que permitirá a los empleados acceder a la información en forma permanente y oportuna, para su conveniente análisis y retroalimentación. Además contamos en Internet con un link “opine sobre la calidad de servicio” a través del cual tanto funcionarios como contribuyentes pueden plantear sus dudas y dilemas éticos.

El programa de Integridad Institucional ha contribuido a elevar el estándar ético institucional, existiendo hoy conciencia en los distintos niveles de nuestra Institución, respecto de la importancia

de la ética para la gestión institucional, más importante aún, ha creado la convicción y el compromiso por seguir fomentado una cultura institucional que realza la ética pública como un valor fundamental de nuestro quehacer permanente que contribuye a mejorar el desempeño institucional y la calidad de servicio.

ESTADOS UNIDOS: Promoción de Valores Éticos

El Inspector General del Tesoro para la Administración Tributaria lleva a cabo presentaciones para empleados de la Administración Tributaria con miras a crear conciencia sobre la integridad/fraude y educarlos respecto a las señales de advertencia de contribuyentes que intentan sobornarlos, amenazarlos, o cometer otros tipos de delitos. En estas sesiones se dan ejemplos de casos reales y se les informa a los empleados de la Administración Tributaria sobre formas de dar a conocer cualesquiera actividades sospechosas.

3. PREVENCIÓN, DETECCIÓN E INVESTIGACIÓN DE CONDUCTAS IRREGULARES.

- La lucha contra las conductas irregulares corresponde a la organización en su conjunto, y en ningún caso en exclusiva al Órgano de Auditoría Interna u otro órgano especializado. En consecuencia, la Administración Tributaria ha de establecer un sistema de prevención y detección de conductas irregulares que será gestionado por sus distintos órganos como parte de sus actividades de control.
- En relación con esta actividad de control, corresponderán al Órgano de Auditoría Interna las mismas funciones de supervisión y monitoreo que normalmente desarrolla en otros ámbitos del control interno de la organización:
 - Impulsando su establecimiento.
 - Comprobando su efectiva aplicación y su eficacia en la prevención y detección de conductas irregulares.
 - Proponiendo aquellas mejoras que estime convenientes o necesarias.
- Como complemento a las actuaciones de prevención y detección de conductas irregulares realizadas como parte del sistema de control de la organización, se estima conveniente que el Órgano de Auditoría Interna **coordine y complete las actuaciones de prevención y detección**, especialmente cuando sea precisa mayor

información y no sea posible o deseable que esta labor se desarrolle por otros órganos.

Esta coordinación de las actuaciones debe asegurar el correcto funcionamiento del indicado sistema, homogeneizar los métodos y procedimientos aplicados en la organización aportando seguridad jurídica y realizar de forma centralizada tareas preparatorias, especialmente aquellas relacionadas con el acceso a sistemas de información propios o eventualmente ajenos.

- El Órgano de Auditoría Interna podrá efectuar también actuaciones de **investigación** de conductas irregulares. La naturaleza de las actuaciones de investigación podrá ser administrativa o policial, en función de cual sea el sistema jurídico que se aplique en el país.

4. REQUISITOS NECESARIOS PARA LA PREVENCIÓN, DETECCIÓN E INVESTIGACIÓN DE CONDUCTAS IRREGULARES.

Para que el Órgano de Auditoría Interna pueda ejercer las funciones de prevención, detección e investigación de conductas irregulares, son necesarios una serie de requisitos, entre los que se encuentran:

A) Requisitos relativos al sistema normativo administrativo.

- El ordenamiento jurídico ha de **tipificar y sancionar las conductas irregulares** que se cometan por el personal al servicio de la organización.
- El ordenamiento jurídico debe atribuir al Órgano de Auditoría Interna la facultad de utilizar, en el desarrollo de sus actuaciones de prevención, detección e investigación de conductas irregulares, la totalidad de la **información de que disponga la organización**, incluyendo la que tenga un carácter específicamente tributario. Dentro de esta facultad ha de entenderse incluido el libre acceso a la información existente en las bases de datos automatizadas.
- El ordenamiento jurídico debe atribuir al Órgano de Auditoría Interna la facultad de obtener **información externa** a la propia organización, ya sea acudiendo a

otras bases de datos, ya sea mediante actuaciones de investigación directamente dirigidas a este fin.

B) Requisitos relativos al personal del Órgano de Auditoría Interna.

- En el supuesto de que el órgano de Auditoría Interna efectúe tareas de investigación sobre comportamientos irregulares, el personal que las realiza debe disponer de los conocimientos y de la experiencia precisos para el desarrollo de las mismas. (por ejemplo técnicas de entrevistas,...)

C) Requisitos relativos a los medios del Órgano de Auditoría Interna.

- El Órgano de Auditoría Interna deberá disponer de los **medios materiales** específicos para desarrollar las funciones que, en relación con las conductas irregulares le corresponden, particularmente si asume competencias de investigación en relación con las mismas

5. TRATAMIENTO DE LAS DENUNCIAS.

- La administración tributaria debe establecer un sistema que garantice que todas las denuncias contra las actuaciones presuntamente irregulares del personal de la organización sean registradas y tramitadas por ella.
- El Órgano de Auditoría Interna debe tener una participación efectiva en el tratamiento de dichas denuncias.
- Su grado de participación dependerá de los condicionantes o requisitos señalados en el apartado anterior. A igualdad de otros factores, la mayor o menor asunción del tratamiento de las denuncias por el Órgano de Auditoría Interna dependerá de su número y relevancia.
- El Órgano de Auditoría Interna debe seguir en relación con las denuncias que él investigue, un protocolo de actuación cuyos elementos básicos serán:
 - Recibir las dando acuse de recibo de las mismas, aplicando un tratamiento reservado de la identidad del denunciante.
 - Proceder a su investigación o comprobación, sin precisar para ello autorización

adicional de ningún tipo.

- Proponer el ejercicio de las acciones que considere oportunas a la vista del resultado de las investigaciones realizadas.

CHILE: Sistema de recepción y tratamiento de denuncias.

En la Administración Tributaria chilena (SII), existen mecanismos formales para reportar las irregularidades sobre conductas impropias en el actuar del funcionario. Al efecto, los ciudadanos pueden presentar las denuncias en las Direcciones Regionales o en la Dirección Nacional, y hacerlo vía papel o Internet. En general, se solicita que los ciudadanos se identifiquen, pero se guarda confidencialidad, respecto de su identidad. Si la denuncia se presenta en las Direcciones Regionales, los Directores Regionales la remiten mediante un reservado al Subdirector Contralor Interno, junto con los antecedentes relacionados para que sean evaluados y para que éste se pronuncie si existe mérito para iniciar un proceso administrativo disciplinario. Si la denuncia se presenta a través de la aplicación existente en la Página Web del Servicio, ésta se envía al Dpto. de Fiscalía Administrativa, a fin de que proceda a la investigación pertinente.

Este sistema tiene implícito un control de gestión, en cuanto a tiempo de respuestas, derivación a las áreas respectivas, solución del caso etc., el cual es administrado por el Departamento de Asistencia al Contribuyente, quién lleva el control sobre todas las presentaciones de retroalimentación correspondientes de todas la Unidades o Dirección Regional y de esta forma revisar el grado de avance, el tiempo que lleva en la última etapa, entre otros datos . Asimismo el sistema cuenta con una bitácora que entrega informe sobre las retroalimentaciones ingresadas, las tramitadas, las en estudio, y las procesadas.

ESTADOS UNIDOS: Sistema de denuncias

El Inspector General del Tesoro para la Administración Tributaria (TIGTA sigla en inglés) opera una línea gratuita y una casilla central de correos donde cualquier persona puede en forma anónima reportar sospechas de fraude, desperdicio, abuso o conductas irregulares realizadas por un funcionario tributario o un contribuyente. Las quejas son recibidas por la División de Manejo de Quejas de la TIGTA, la cual actúa como un centro nacional de procesamiento y seguimiento de quejas sobre mal comportamiento. A todas las quejas o denuncias les es asignado un número y se les da seguimiento hasta que estas son resueltas.

ANEXOS

Anexo N° 1: Experiencia de la AFIP de Argentina de Mapa de Riesgos. Ubicación de los cuadrantes por puntaje obtenido en la evaluación.

Probabilidad	Impacto			
	Bajo	Moderado	Medio	Alto
Casi certeza	25	75	150	250
Probable	16	48	96	160
Posible	9	27	54	90
Raro	4	12	24	40

Ejemplo de ubicación de los cuadrantes de los riesgos A, B y C, recién evaluados los mismos y antes de la decisión de la alta gerencia respecto de las acciones correctivas a implementar

Probabilidad	Impacto			
	Bajo	Moderado	Medio	Alto
Casi certeza			B	A
Probable				
Posible				C
Raro				

Ejemplo de ubicación de los cuadrantes de los riesgos A, B y C una vez tomada la decisión por parte de la alta gerencia.

Probabilidad	Impacto			
	Bajo	Moderado	Medio	Alto
Casi certeza			B	A
Probable		B		
Posible		A		C
Raro				

C. La alta gerencia decidió asumir este riesgo, el cual permanece en Medio.
 A. Las acciones correctivas lograron bajar el riesgo de este proceso de Alto a Moderado.

B. Las acciones correctivas lograron bajar el riesgo de este proceso de Alto a Moderado.

Anexo N° 2: planillas utilizadas por la AFIP de Argentina sobre Plan de Auditoría Horas presupuestadas por proyectos:

PROYECTOS	CANTIDAD AUDITORES	DIAS (*)	HORAS						CANTIDAD DE AUDITORIAS	APLICACIÓN HORAS POR PROYECTO		PORCENTAJE HS POR PROYECTO
			TAREAS DE CAMPO		INFORMES		SUPERVISOR DE AUDITORIA INTERNA	AUDITOR		SUPERVISOR	TOTAL	
			AUDITOR	SUPERVISOR	PRELIMINAR	DE AUDITORIA INTERNA						
TAREAS A		251							52.414	6.166	56.580	100%
TAREAS B									3.083	770	3.853	
TAREAS C									3.083	771	3.854	
SUBTOTAL									6.166	1.541	7.707	13%
SUBTOTAL HS PROGRAMABLES									46.248	4.825	50.873	
1) PROYECTOS DE REALIZACION SELECTIVA												
Proyectos Gestión áreas sustantivas												
Proyecto A	6	15	720	72	80	120	120	8	2.760	276	3.036	
Proyecto B	5	10	480	40	80	120	120	8	2.400	240	2.640	
Proyecto C	4	8	360	26	80	120	120	8	1.800	180	1.980	
Proyecto D	6	13	624	62	80	120	120	8	4.500	460	5.020	
Proyecto E	7	75	4.200	420	80	120	120	8	2.848	164	3.012	
Proyecto F	3	75	1.800	180	80	120	120	8	4.840	440	5.280	
Proyecto G	4	15	480	48	80	120	120	8	2.000	200	2.200	
Proyecto H	2	70	1.120	112	80	120	120	8	680	68	748	
Proyecto I	2	70	1.120	112	80	120	120	8	1.320	132	1.452	
Proyecto J	2	70	1.120	112	80	120	120	8	1.452	145	1.597	
Proyecto K	6	75	2.400	240	80	120	120	8	1.400	140	1.540	
Proyecto L	2	15	240	24	80	120	120	8	2.600	260	2.860	
Menos Auditorías que finalizan en el 2017									-120	-16	-136	
SUBTOTAL									25.408	2.540	27.948	49%
2) PENDIENTES DE ASESORIAS												
Proyecto AA									366	37	403	
Proyecto AB									240	24	264	
SUBTOTAL									606	61	667	
TOTAL AUDITORIAS									26.014	2.601	28.615	49%
SUBTOTAL 1: (HS PROGRAMABLES - AUDITORIAS)									20.234	2.024	22.258	
SEGUIMIENTO												
1) AUDITORIAS ANTERIORES									4.560	456	5.016	
2) AUDITORIAS PLANIFICADAS AÑO 2006									1.200	120	1.320	
3) CARGA SISTEMA DE SEGUIMIENTO DE OBSERVACIONES									600	60	660	
TOTAL									6.360	636	6.996	12%
SUBTOTAL 2: (SUBTOTAL 1 - SEGUIMIENTO)									13.874	1.388	15.262	
IMPREVISTOS												
Horas destinadas a Imprevistos (30% del total de Horas Programables)									13.874	1.388	15.262	26%
SUBTOTAL 3: (SUBTOTAL 2 - IMPREVISTOS)									0	0	0	0

(*) Corresponde a días de relevamiento inicial, tareas de campo y papeles de trabajo.

Anexo Nº 3: Experiencia de Estados Unidos de Plan de Auditoría

Revisión del Proyecto XYZ (Anexo)
Auditoría Nacional
Audito Número - 200520030

INTRODUCCION

Este plan presenta los objetivos y pruebas para una auditoría del Proyecto XYZ. Estamos iniciando esta revisión en base a -----. Esta auditoría también contribuirá a cumplir con los requerimientos legales de ----. La misma se realizará de acuerdo con las *Normas de Auditoría Gubernamentales*. (*Describir otro material introductorio pertinente.*)

Riesgos Específicos

Sin controles de gestión adecuados con respecto a las actividades de desarrollo, la organización se corre el riesgo de desarrollar un sistema que no responda a las expectativas del usuario, no funcione efectiva o eficientemente, y que sobrepase los costos y tiempos programados. Igualmente, la falta de procesos efectivos y eficientes puede tener como resultado la pérdida de un monto substancial de ingresos ante la existencia de diversos esquemas.

Resultados de la Encuesta

(Descripción de los resultados obtenidos durante la encuesta del área de auditoría.)

Resultados de Discusiones con la Gerencia

(Una descripción de los resultados de discusiones con la gerencia que sean pertinentes al alcance u objetivos de la revisión.)

METODOLOGÍA DE AUDITORÍA

Para lograr el objetivo y las pruebas de auditoría, nosotros -----

Fuentes Electrónicas de Datos

(Discusión de los recursos computarizados u otros que se usarán durante la auditoría.)

Metodología para Seleccionar los Sitios de Auditoría

El trabajo de auditoría en el sitio se realizará en *(listar las oficinas y ubicaciones donde se llevará a cabo el trabajo de auditoría. Si es pertinente, incluir la razón por la que se seleccionaron estos sitios.)*

Validación de Datos Procesados por Computadora

(Explicar cómo validará la precisión de la información generada por computadora revisada o analizada durante la auditoría.)

RESULTADOS ESPERADOS

Los resultados esperados de esta revisión son ----.

OBJETIVO DE AUDITORÍA

(Esta sección proporcionó el objetivo y la prueba de auditoría que sería incluida en la auditoría.)

El objetivo general de esta revisión es determinar -----. Para lograr este objetivo, nosotros:

ASPECTOS CLAVES DE AUDITORÍA

(Esta sección incluía las fechas claves estimadas, días de personal requeridos, días calendario y costos para la terminación del trabajo de auditoría)

Información de Fechas Básicas Planificadas

Iniciar Planificación:	
01/11/05	
Emitir Carta de Compromiso:	
03/08/05	
Realizar Conferencia de Apertura:	28/03/05
Completar Plan de Auditoría /Iniciar Trabajo de campo:	20/04/05
Conferencia respecto a Informe con el Director:	02/05/05
Borrador de Informe para Director:	10/05/05
Resumen para Gerencia del IRS:	16/05/05
Borrador de Informe para referencia:	17/05/05
Terminación del Trabajo de campo:	02/05/05
Borrador de Informe de Discusión para AIGA:	3/05/05
Emisión de Borrador de Informe de Discusión:	06/06/05
Borrador de Informe para Revisión de Calidad:	06/06/05
Emisión de Borrador de Informe:	20/06/05
Informe Final:	01/08/05
Días Calendario (inicio plan [01/11/05] hasta emisión informe final [08/01/05]):	203

Días de Personal de Actividad de Auditoría

(Esta sección presenta los días de personal estimados para realizar cada uno de los objetivos de auditoría)

Días de Personal Estimados:	348
-----------------------------	-----

Actividad/ Sub-objetivo	DÍAS <i>PERSONAL</i>	Auditor	Fecha de Terminación
Planificación /Encuesta	124	Smith	08/04/2005
I.A. - I.D.	29	Jones	13/05/2005
I.D. - I.E.	35	Smith	13/05/2005
I.F.	10	Xxx	22/04/2005
II.	35	Xxx	13/05/2005
III.	5	Xxx	22/04/2005
IV.	10	Xxx	29/04/2005
Sub-total	248		
Gerencia	45	Xx	01/08/2005
Presentación de Informes	55	Xxx	01/08/2005
Total	348		

Datos sobre Costos

Costos Estimados de Viaje: \$11,718

Destino	Propósito	No. de Días	No. De Auditores	Costo Total
Washington, DC	Planificación Encuesta	4	3	\$3,368
Washington, DC	Apertura/Trabajo de campo	4	5	\$5,560
Washington, DC	Seguimiento Trabajo de campo	3	2	\$1,627
Washington, DC	Conferencia de Cierre	2	2	\$1,163
			Total	\$11,718

Matriz de Control Interno

(Adjuntar copia de la matriz de control interno que fue completada como parte del proceso de encuesta)

APROBACIÓN PLAN DE AUDITORÍA

Presentado: (firma de gerente de primera línea)

Fecha: 18/04/05

Gerente de Auditoría

Revisado: (firma de gerente de segunda línea)

Fecha: 20/04/05

Director

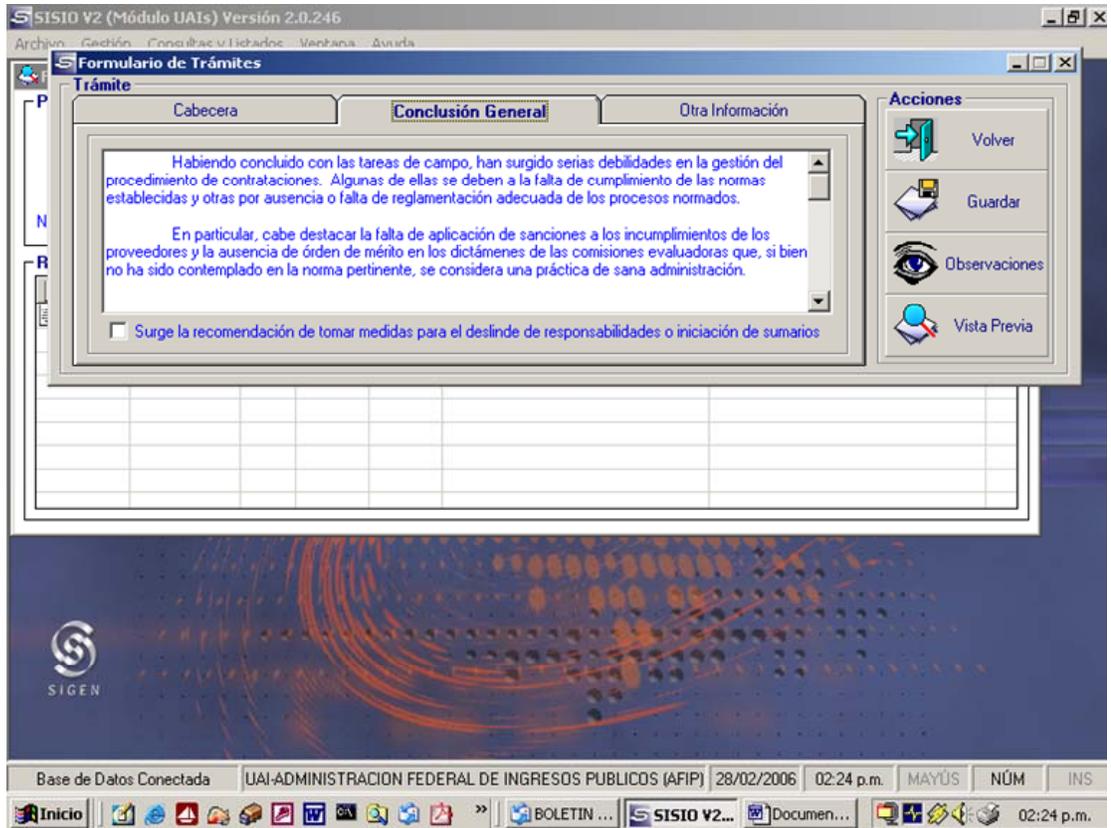
Revisado: (firma de gerente de tercera línea)

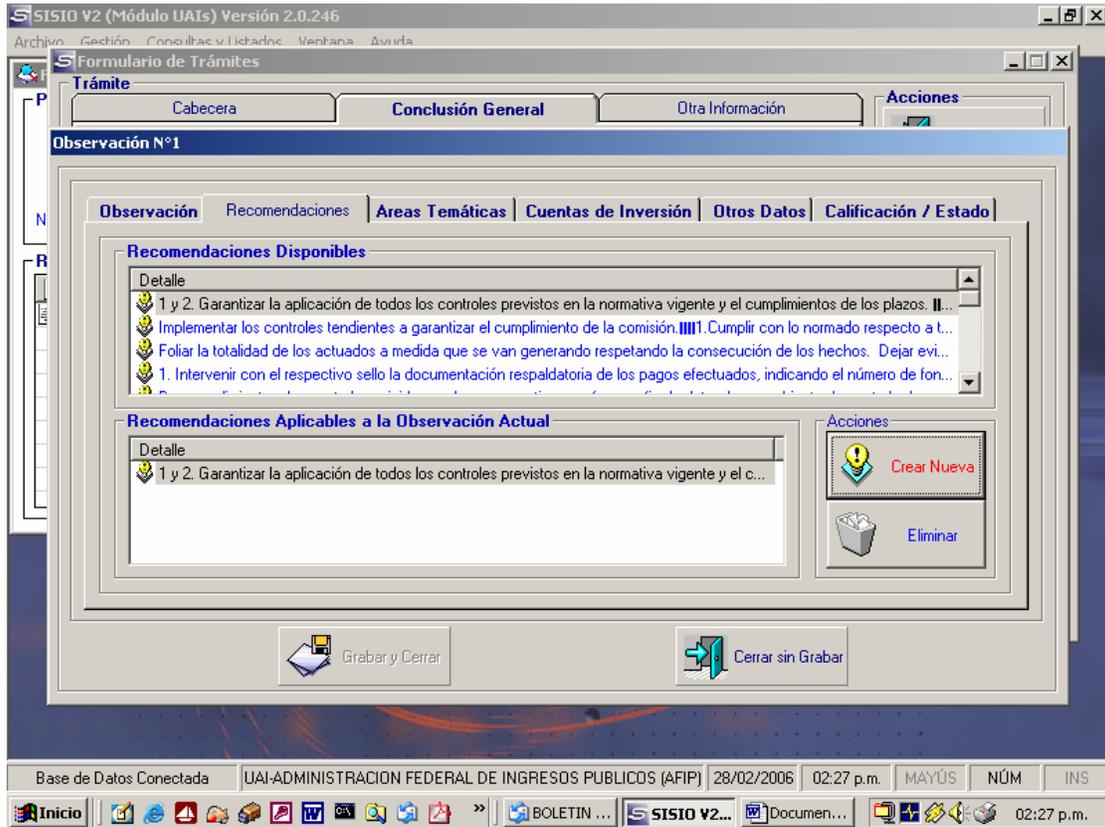
Fecha: 25/04/05

Anexo N° 4: Ejemplo de AFIP Tipos de Informe

TIPO		NOMBRE	CARACTERÍSTICAS
A. Origen.	1. Selectivas.	Informe Preliminar. Informe de Auditoría Interna. Informe de Seguimiento.	Hasta la finalización de las tareas de campo. Contempla la respuesta del área auditada. Respecto de las observaciones no regularizadas en informes anteriores.
	2. De intervención obligatoria.	Informe de Auditoría. Informe Interno.	Informes para verificación de Expedientes Para asegurar integridad de respuestas institucionales
	3. Seguimientos Externos.	Informe de Seguimiento Comité de Control. Informe de Seguimiento Auditoría General de la Nación. Informe de Seguimiento SIGEN.	Incluye el seguimiento de observaciones pendientes de regularización.
B. Oportunidad.	1. Por pedido concreto, urgencia o bien por cambio de auditor.	Informe de Avance.	Por la gravedad de los temas es oportuno comunicar los resultados.
	2. Auditorías en el interior del país.	Informe ejecutivo preliminar.	Comunicar y alertar de principales observaciones.
	3. Informe al Administrador Federal.	Informe ejecutivo mensual.	Mayor criticidad que surgen de cada IAI.
C. Extensión	1. Enumeración de los principales hallazgos.	Informe Ejecutivo.	Principales observaciones de una auditoría
	2. Detallado / Completo.	Informe Analítico.	Detalle de los hallazgos, efectos y recomendaciones de una auditoría.
D. Temática	1. Áreas centrales.		Refiere a procesos de apoyo a la gestión.
	2. Áreas operativas.		Refiere a los procesos operativos de la gestión (tributarios, aduaneros y provisionales).

Anexo 5. Ejemplo Pantallas de SISIO (Sistema de Seguimiento de Observaciones de la AFIP)





SISIO V2 (Módulo UAIs) Versión 2.0.246

Archivo Gestión Consultas y Listados Ventana Ayuda

Formulario de Trámites

Trámite Cabecera Conclusión General Otra Información Acciones

(Observación nueva)

Observación Recomendaciones Areas Temáticas Cuentas de Inversión Otros Datos Calificación / Estado

Materia de Control Interno

- Financiera
- Operacional
- Cumplimiento de Normativa

Información Presupuestaria

Programa:

Subprograma:

Actividad:

Opinión del Auditor

Comentario del Auditor

Grabar y Cerrar Cerrar sin Grabar

Base de Datos Conectada UAI-ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS (AFIP) 28/02/2006 02:34 p.m. MAYÚS NÚM INS

Inicio BOLETIN ... SISIO V2... Documen... 02:34 p.m.

GLOSARIO

AATT: Administraciones Tributarias

A.E.A.T: Agencia Estatal de Administración Tributaria de España. Ente público encargado de la aplicación del sistema tributario y aduanero.

AFIP-. Administración Federal de Ingresos Públicos

AIGA- Assistant Inspector General for Audit

ARCO: Auditoría de Control de Sistemas. Sistema Informático que utiliza la tecnología Datawarehouse: el cual es un sistema de apoyo a la auditoría de los sistemas informáticos en Brasil.

BACEN-Banco Central de Brasil

CICI Comisión Institucional de Control Interno de Costa Rica

CIAT- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias

COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission: Comité de organizaciones auspiciadoras de la Comisión

COBIT Control Objectives for Information and related Technology

CT: Cuestionario de trabajo. Este es uno de los documentos utilizados en la auditoría en Brasil, el cual contiene asuntos específicos que conducen el análisis.

CPE- Continuing Professional Education: Educación profesional continua

DIGA- Deputy Inspector General for Audit: Subinspector General para Auditoría

e.g.- For example- Por ejemplo

ERM (Enterprise Risk Management): Gestión del Riesgo de Empresa

“G” (Training- Government Training): Capacitación de Gobierno

GAS- Government Auditing Standards: Estándares de Auditoría de Gobierno

GAO-Government Accountability Office: Oficina de Responsabilidad de Gobierno

IIA - INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS – INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS

IRS- Internal Revenue Service. Servicios de Impuestos Internos de los Estados Unidos

KSA-Knowledge, Skill o Ability: Conocimiento destreza o habilidad,

NAG: Normas de Auditoría Gubernamental

OA- Office of Audit: Oficina de Auditoría

OMP-Office of Management and Policy: Oficina de Gestión y Política

S.A.I: Servicio de Auditoría Interna de la A.E.A.T

SECEX -Secretaría del Comercio Exterior

SIGEN - Sindicatura General de la Nación

SII - Servicio de Impuestos Internos de Chile

SISIO Sistema Integrado de Seguimiento de Observaciones de la AFIP

SISCOMEX: Sistema Integrado de Comercio Exterior,

SRF: Secretaría Federal de Ingresos. Órgano de Administración Tributaria Federal, directamente subordinado al Ministerio de hacienda

SGSI - Sistema de Gestión de la Seguridad de la Información

TIGTA- Treasury Inspector General for Tax Administration. Inspector General del Tesoro para la Administración Tributaria.

U.A.I. Unidad de Auditoría Interna de la AFIP

LISTADO EXPERIENCIAS APORTADAS POR LOS PAÍSES QUE APARECEN EN EL MANUAL E INFORMACIÓN DE CONTACTO ORGANOS DE CONTROL INTERNO

Capítulo	Apartado	Experiencias	País	Anexos
1	4. Responsables del control interno	Comité de Auditoría	Argentina	NO
	5.El control interno integrado en la gestión de la Administración Tributaria	Sistema Informático del Comercio Exterior – Siscomex	Brasil	NO
		Procedimiento integral de atención al contribuyente en el proceso de Operación Renta(SII)	Chile	NO
2	2. Papel del Órgano de Auditoría Interna en la Gestión de Riesgos	Comisiones de seguridad y riesgo y planes bianuales de seguridad	España	NO
	3. Metodologías utilizadas en la Gestión de Riesgos	Mapa de riesgo	Argentina	SÍ
3	3. Naturaleza del trabajo del Órgano de Auditoría Interna	Manual de Seguridad Institucional y mejora de los controles efectivos	Brasil	NO
		Política de uso de los recursos computacionales en el Servicio de Impuestos Internos, del acceso, uso y manejo responsable y transparente de la información tributaria	Chile	NO
		Promoción de Valores Éticos	Costa Rica	NO
		Actividades de Asesoramiento/ Consultoría	Argentina	NO
4	3. Recursos Humanos	Sistema de Reclutamiento	Argentina	NO
		Personal del Órgano de Auditoría Interna y su reclutamiento	España	NO
		Reclutamiento y Contratación	Estados Unidos	NO
5	3. Modelos de organización: especialización	Organización especializada por áreas funcionales	Argentina	NO
		Organización del órgano de auditoría interna - organización mixta por zonas territoriales y por áreas funcionales	España	NO
		Estructura Organizacional	Estados Unidos	NO

		Pautas generales para la elaboración del Plan anual de Auditorías	Argentina	NO
		Grupo de programas de control y seguimiento de órganos territoriales –tipología de actuaciones de un grupo de actuaciones de esta naturaleza	España	NO
		Programas de auditoria de áreas funcionales	Brasil	No
		Grupo de programas de áreas Funcionales	Estados Unidos	NO
		Grupo de Programas de Control Financiero y Presupuestario	Bolivia	NO
		Programa de Control Financiero y Presupuestario	Argentina	SI
		Programas relativos a Conductas de Personal	Chile	NO
		Programas vinculados a planes estratégicos	España	NO
	6. Supervisión	Comisión Institucional de Control Interno	Costa Rica	NO
7	7. Plan de trabajo y guión de auditoría	Guión tipo de auditoria	Brasil	NO
		Plan de auditoría	Estados Unidos	SI
8	1. Inicio de las actuaciones	Inicio de la actividad de auditoria	Brasil	NO
		Inicio de la actividad: Transparencia y profesionalismo	Chile	NO
	7. Supervisión	Programa de revisión de evidencia	Estados Unidos	NO
9	6. Supervisión del informe	Garantía de Calidad para Informes de Auditoría	Estados Unidos	NO
	8. Tramitación de los informes. Informe preliminar e informe definitivo	Tipos de Informe	Argentina	SI
		Informe Tipo de Auditoria Interna	Brasil	NO
		Informe Tipo	Bolivia	NO
	9. Recomendaciones	Recomendaciones	Bolivia	NO
		Recomendaciones, instrucciones y mociones. del servicio de auditoría interna	España	NO
RECOMENDACIONES		Estados Unidos	NO	

10	2. Medidas tendentes a garantizar el cumplimiento de las recomendaciones.	“Obtención de consenso” y “Carta compromiso de acciones correctivas” por parte de la Administración Tributaria argentina	Argentina	NO
	3. Seguimiento de las recomendaciones	Seguimiento Recomendaciones	Bolivia	NO
	3. Seguimiento de las recomendaciones	Ejemplo SISIO	Argentina	SI
11	3. Seguridad de la Información	Auditoria remota de sistemas informáticos	Brasil	NO
		Política de Seguridad de la Información	Brasil	NO
		Control de accesos a sistemas de información	España	NO
12	2. Papel del Órgano de auditoría interna en la promoción de valores éticos en la Administración tributaria	“Programa de Integridad Institucional sobre Ética y Probidad”:	Chile	NO
		Promoción de Valores Éticos	Estados Unidos	NO
	5. Tratamiento de las denuncias	Sistema de recepción y tratamiento de denuncias	Chile	NO
		Sistema de denuncias	Estados Unidos	NO

Grupo de Trabajo CIAT de Control Interno

INFORMACIÓN CONTACTO FUNCIONARIOS DE ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA DE PAÍSES PARTICIPANTES EN LA ELABORACIÓN DEL PRESENTE MANUAL						
	NOMBRE	CARGO	DIRECCIÓN	TELEFONO	FAX	E-MAIL
ARGENTINA Administración Federal de Ingresos Públicos www.afip.gov.ar	C.P. Néstor Sosa	Subdirector General de Auditoría Interna	Hipólito Yrigoyen 370 (1086) Ciudad de Buenos Aires, Rep. Argentina, oficina 5123	(54)-11-4347-4135	(54)-11-4347-4842	nsosa@afip.gov.ar
	C.P. Néstor E. Del Cuadro (primer subrogante)	Director de Auditoría de Operaciones Centrales	Carlos Pellegrini 53 piso 11 (1301) Ciudad de Buenos Aires - Rep. Argentina	(54)-11-4338-6070	(54)-11-4338-6074	ndelcuadro@afip.gov.ar
	C.P. Fabián Espínola (segundo subrogante)	Jefe de Departamento Planificación, Riesgos y Control	Hipólito Yrigoyen 370 piso 5 oficina 5123 (1086) Ciudad de Buenos Aires - Rep. Argentina	(54)-11-4347-4845	(54)-11-4347-4842	fespinola@afip.gov.ar
BOLIVIA Servicio de Impuestos Nacionales www.impuestos.gov.bo	Nacima Nelly Neif Chain	Gerente de Auditoría Interna Servicio de Impuestos Nacionales Bolivia		(591) 2-203795		nneif@impuestos.gov.bo
BRASIL Secretaria da Receita Federal www.receita.fazenda.gov.br	Mara Lucia Monteiro Vieira	Coordenação Especial de Planejamento e Avaliação Institucional Secretaria da Receita Federal		(61) 412-3214;	(61) - 412-3279	Mara.Vieira@receita.fazenda.gov.br
COSTA RICA Dirección General de Tributación www.hacienda.go.cr	Maribel Cambroneró Zúñiga	Gerente Control Interno y Relaciones Tributarias Institucionales	San José, Avenida Segunda, Calles 1 y 3	(506) 284-5270	(506) 233-44-26	zunigacm@hacienda.go.cr

Grupo de Trabajo CIAT de Control Interno

INFORMACIÓN CONTACTO FUNCIONARIOS DE ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA DE PAÍSES PARTICIPANTES EN LA ELABORACIÓN DEL PRESENTE MANUAL						
	NOMBRE	CARGO	DIRECCIÓN	TELEFONO	FAX	E-MAIL
CHILE Servicio de Impuestos Internos –SII www.sii.cl	Alfredo Echeverría Herrera	Subdirector Subdirección Contraloría Interna	Teatinos, 120 piso 6	(56) 23951227 Anexo 1227		aechever@sii.cl
	María Cecilia Díaz Muñoz	Jefe Departamento Fiscalía Administrativa	Teatinos, 120 piso 6	(56) 23951349 Anexo 1349		mdiaz@sii.cl
ESPAÑA Agencia Estatal de Administración Tributaria www.aeat.es auditoriainterna@aeat.es	Luis R. Beneyto	Inspector de los Servicios	c/San Enrique,17 28020, Madrid, España	(34) 915838044	(34) 91583 4800	lbeneyto@aeat.es
	Carmen Alcalá	Inspectora de los Servicios	/San Enrique,17 28020, Madrid, España	(34) 915838052	(34) 91583 4800	calcala.sai@aeat.es
	Vicente Peirats Cuesta	Inspector de los Servicios	c/San Enrique,17 28020, Madrid, España	(34) 915831636	(34) 91583 4800	vpeirats.dit@aeat.es
ESTADOS UNIDOS Treasury Inspector General for Tax Administration http://www.treas.gov/tigta/	Michael Phillips	Deputy Inspector General for Audit U.S. Department of the Treasury Treasury Inspector General for Tax Administration	1125 15th Street, NW, Room 700A Washington, DC, U.S.A. 20005	(202) 622-6510	(202) 622-6513	Michael.Phillips@tigta.treas.gov