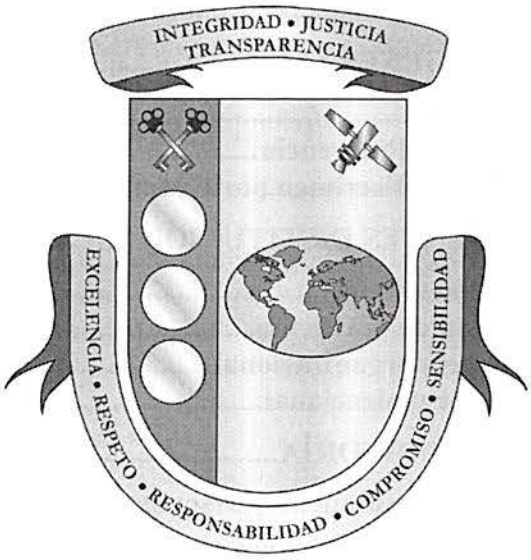
Estado Libre Asociado de Puerto Rico
OFICINA DEL CONTRALOR
San Juan, Puerto Rico

NORMA N-DA-1

NORMAS DE AUDITORÍA, VERSIÓN 5*



30 de junio de 2016

*Para uso interno de la Oficina

Estado Libre Asociado de Puerto Rico
OFICINA DEL CONTRALOR
San Juan, Puerto Rico

NORMAS DE AUDITORÍA

ÍNDICE

CONTENIDO		PÁGINA
TÍTULO 1.	INTRODUCCIÓN	3
1.1.	Cambios Efectuados a la Norma N-DA-1	3
TÍTULO 2.	PROPÓSITO	3
TÍTULO 3.	ALCANCE	3
TÍTULO 4.	ASPECTOS GENERALES	3
4.1.	Definiciones	3
4.2.	Documentos de Referencia	4
4.3.	Prohibición de Discrimen por Género	5
TÍTULO 5.	ANTECEDENTES INSTITUCIONALES	6
5.1.	Función y Facultades	6
5.2.	Organización de la Oficina	7
5.2.1.	Independencia organizacional	7
5.2.2.	Estructura organizacional	8
TÍTULO 6.	TIPOS DE AUDITORÍA	8
6.1.	Auditoría de Rendimiento, Desempeño o Ejecución (*Performance Audit*)	8
6.1.1.	Auditoría de Cumplimiento	9
6.1.2.	Auditoría Operacional	9
6.2.	Auditoría de Tecnología de Información	9
6.3.	Auditoría Financiera	9
TÍTULO 7.	NORMAS DE AUDITORÍA	10
7.1.	Normas de Auditoría Aplicables	10
7.2.	Relación de las Normas de Auditoría Aplicables con otras Normas Profesionales	11
7.3.	Declaración de Cumplimiento	11
TÍTULO 8.	DISPOSICIÓN TRANSITORIA	12
TÍTULO 9.	DEROGACIÓN	12
TÍTULO 10.	VIGENCIA	12

Estado Libre Asociado de Puerto Rico
OFICINA DEL CONTRALOR
San Juan, Puerto Rico

NORMAS DE AUDITORÍA

Título 1. INTRODUCCIÓN

En esta *Norma* se establecen y describen los tipos de auditoría que puede efectuar la Oficina del Contralor de Puerto Rico y las normas profesionales que deben observarse al realizar las mismas.

Puesto que las ejecutorias de la Oficina se han de enmarcar en su mandato constitucional y legal, exponemos en el **Título 5** varios asuntos o antecedentes institucionales que constituyen parte del ámbito o marco para la realización del trabajo de auditoría. Luego exponemos en los **títulos 6 y 7** los asuntos indicados en el párrafo anterior.

1.1. Cambios Efectuados a la Norma N-DA-1

Se emite esta Versión 5 con el fin de sustituir la revisión del 14 de junio de 2013 de la misma. Esta Versión 5 representa una revisión completa de la *Norma N-DA-1*.

Título 2. PROPÓSITO

Establecer las normas profesionales que proporcionan un marco para la realización de auditorías por la Oficina. Esto, de modo que las mismas se efectúen con calidad, competencia, integridad, objetividad e independencia.

Título 3. ALCANCE

Esta *Norma* aplica a las auditorías, según definidas en el **Título 6**. No obstante, la Contralora se reserva la facultad de establecer directrices diferentes para atender situaciones no contempladas en esta *Norma*.

Título 4. ASPECTOS GENERALES

4.1. Definiciones

Para propósitos de esta *Norma* se definen los siguientes términos:

Amenazas:	Circunstancias o relaciones que pueden perjudicar la independencia de los auditores o crear la apariencia de que el juicio profesional de estos pueda estar comprometido. Las amenazas no necesariamente afectan o impiden la independencia.

Auditar:	Es el proceso de acumular y examinar evidencia, realizado por una persona independiente y competente, acerca de la información cuantificable de una entidad específica, con el propósito de determinar e informar sobre el grado de correspondencia existente entre la información cuantificable y los criterios establecidos.
Auditor/es:	Persona/s que participa/n directamente en una auditoría y realizan trabajos de conformidad con las normas de auditoría aplicables, independientemente del puesto o cargo que ocupe/n en la Oficina.
GAO:	United States Government Accountability Office (Oficina de Rendición de Cuentas del Gobierno de Estados Unidos)
Normas de auditoría aplicables:	Normas profesionales adoptadas por la Oficina para realizar auditorías con calidad; esto es con competencia, integridad, objetividad e independencia.
Oficina:	Oficina del Contralor de Puerto Rico
Salvaguardas:	Controles o medidas diseñados para eliminar o reducir una amenaza a un nivel aceptable.

4.2. Documentos de Referencia

- Constitución del Estado Libre Asociado de Puerto Rico, crea el puesto de Contralor y establece sus funciones, poderes y facultades.
- *Ley Núm. 9 del 24 de julio de 1952*, según enmendada, que crea la Oficina del Contralor de Puerto Rico.
- *Ley Núm. 18 del 30 de octubre de 1975*, según enmendada, relacionada con la remisión a la Oficina del Contralor de Puerto Rico de los contratos otorgados por las entidades gubernamentales.
- *Ley Núm. 96 del 26 de junio de 1964*, según enmendada, relacionada con la pérdida de propiedad y de fondos públicos.

- *Ley 136-2003*, según enmendada, relacionada con la remisión al Gobernador, a la Asamblea Legislativa y a la Oficina del Contralor de Puerto Rico de un informe anual sobre el estado de toda privatización efectuada por cada entidad gubernamental.

- *Ley 273-2003, Ley de Normas Contractuales sobre Independencia en las Auditorías Externas de Entidades Gubernamentales*, según enmendada.

- *Ley 103-2006, Ley para la Reforma Fiscal del Gobierno del Estado Libre Asociado de Puerto Rico de 2006*, según enmendada.

- *Ley 36-2012*, según enmendada, para requerir al Contralor de Puerto Rico que establezca un registro electrónico público de los informes requeridos por ley a las entidades gubernamentales.

- *Reglamento 2, Organización de la Oficina del Contralor del Estado Libre Asociado de Puerto Rico*, del 28 de septiembre de 2011.

- *Reglamento 10, Reglamento para la Administración del Capital Humano de la Oficina del Contralor de Puerto Rico*, del 18 de diciembre de 2006.

- *Reglamento 30, Distribución de Informes de Auditoría, Especiales y Anuales de la Oficina del Contralor del Estado Libre Asociado de Puerto Rico*, del 17 de noviembre de 2011.

- *Norma N-DA-2, Norma para la Preparación de Informes de Auditoría*, Versión 3.

- *Government Auditing Standards*, 2011 Revision, Oficina de Rendición de Cuentas del Gobierno de los Estados Unidos (GAO, por sus siglas en inglés).

- *Statements on Auditing Standards*, Instituto Americano de Contadores Públicos Autorizados.

- *Norma ISO 9001:2008, Norma Internacional de Sistemas de Gestión de la Calidad - Requisitos.*

- *Procedimiento P-G-1, Control de la Reglamentación*, Versión 8.

4.3. Prohibición de Discrimen por Género

Las normas de la Oficina prohíben el discrimen, entre otros motivos, por orientación sexual e identidad de género. Para propósitos de esta *Norma,* se debe entender que todo término utilizado para referirse a una persona o a un puesto alude a ambos géneros.

Título 5. ANTECEDENTES INSTITUCIONALES

En este **Título**, según indicamos en la introducción, se exponen varios asuntos o antecedentes institucionales que constituyen parte del ámbito o marco para la realización del trabajo de auditoría. Se provee información suplementaria que ayuda a la implantación de las normas de auditoría aplicables descrita en el **subtítulo 7.1**.

5.1. Función y Facultades

La Contralora de Puerto Rico desempeña la función constitucional[1] de fiscalizar todos los ingresos, las cuentas y los desembolsos del Estado, de sus agencias e instrumentalidades, y de los municipios, para determinar si se han hecho de acuerdo con la ley y la reglamentación vigente. Conforme a la *Ley Núm. 9 del 24 de julio de 1952*, según enmendada, dicha función la ejerce tanto con respecto a las cuentas, los fondos, los ingresos, los desembolsos y las propiedades del Gobierno, como a los que se tienen en fideicomiso.

La Contralora tiene, entre otras, las siguientes facultades:

- Auditar e investigar todas las transacciones del gobierno. Entre estas se incluyen las efectuadas por las corporaciones públicas, los municipios y las entidades privadas que reciben fondos federales. También tiene facultad para auditar e investigar aquellas transacciones efectuadas por entidades privadas que reciben fondos públicos.

- Publicar los informes sobre el resultado de las auditorías de los ingresos, las cuentas y los desembolsos del Estado, así como de los fondos y de las propiedades que se tengan en fideicomiso.

- Citar testigos, tomar juramentos y declaraciones juradas bajo apercibimiento de desacato, y requerir la producción de libros, cartas, documentos, papeles y todos los demás documentos que sean necesarios para un completo conocimiento del asunto bajo investigación.

- Examinar los archivos y los documentos de las entidades públicas, y los razonablemente relacionados con el recibo (cobro) o el desembolso de fondos públicos en entidades privadas.

- Requerir que las entidades del Estado remitan, en el tiempo reglamentario, copia de todo contrato que otorguen y registren, y de las enmiendas a los mismos, conforme a lo dispuesto en la *Ley Núm. 18 del 30 de octubre de 1975*, según enmendada.

---

[1] Constitución del Estado Libre Asociado de Puerto Rico, Artículo III, Sección 22.

- Requerir que las entidades del Estado notifiquen las irregularidades cometidas en la administración de los fondos y de los bienes públicos, conforme a lo dispuesto en la *Ley Núm. 96 del 26 de junio de 1964*, según enmendada.

- Requerir que las entidades del Estado informen, al 30 de junio de cada año, el estado de toda privatización efectuada bajo su competencia, conforme a lo dispuesto en la *Ley 136-2003*, según enmendada.

- Requerir que las entidades del Estado remitan:

  - los documentos, los informes o las certificaciones dispuestos en la *Ley 273-2003*, según enmendada

  - los informes mensuales requeridos para cumplir con el Registro de Puestos e Información Relacionada, conforme a lo dispuesto en la *Ley 103-2006*, según enmendada

  - la información necesaria para establecer un registro electrónico público de los informes que le son requeridos por ley a las mismas, conforme a lo dispuesto en la *Ley 36-2012*.

- Adoptar y promulgar las reglas y los reglamentos, compatibles con las leyes vigentes y la Constitución del Estado Libre Asociado de Puerto Rico, que sean necesarios para el mejor desempeño de sus funciones.

- Emplear, como fuentes de referencias auxiliares y complementarias, de forma compatibles con las normas de auditoría gubernamental generalmente aceptadas (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[2], cualquier otro recurso o métodos que estén de acuerdo con las prácticas corrientes en el examen de cuentas.

5.2. Organización de la Oficina

5.2.1. Independencia organizacional

La Oficina mantiene una organización interna independiente en nuestro sistema de gobierno. Para garantizar la efectividad en el ejercicio de sus funciones y prevenir la interferencia indebida de factores ajenos a la función fiscalizadora, la Oficina goza de la más plena autonomía administrativa, presupuestaria[3] y fiscal. En la *Ley Núm. 9* se le autoriza a ejercer la custodia y

[2] Contenidas en el *Government Auditing Standards*, conocido como *Yellow Book* y emitido por el GAO.

[3] La Oficina remite directamente a la Asamblea Legislativa de Puerto Rico su propia petición de recursos de gastos ordinarios de funcionamiento no más tarde del 30 de junio del año fiscal anterior al que la solicite.

el control de sus fondos y propiedad pública; diseñar y establecer su propia organización fiscal, y los sistemas y procedimientos de contabilidad; y para llevar a cabo las transacciones financieras. Además, cuenta con su propio servicio legal y tiene la facultad de adquirir, poseer, usar y disponer de bienes inmuebles para ubicar sus oficinas.

La Oficina se mantiene libre de influencias y presiones políticas o de cualquier otra naturaleza que influyan en el plan de trabajo de las auditorías e investigaciones a realizar y en la metodología a utilizar para lograr los objetivos.

5.2.2. Estructura organizacional

Para lograr sus objetivos la Oficina está constituida por el Área de Dirección (Oficina de la Contralora y sus unidades de asesoramiento y apoyo estratégico), el Área de Administración, el Área de Auditoría y Registros Públicos (componente operacional), y el Área de Tecnología de Información y Comunicación (apoyo técnico).

El *Reglamento 2, Organización de la Oficina del Contralor del Estado Libre Asociado de Puerto Rico*, contiene una descripción detallada de la estructura organizacional de la Oficina y sus respectivos organigramas.

Título 6. TIPOS DE AUDITORÍA

La Oficina está facultada para efectuar auditorías e investigaciones. El tipo de auditoría que se efectúa en cada unidad depende del objetivo general del examen a efectuarse.

A continuación se presentan algunos tipos de auditoría que puede efectuar la Oficina:

6.1. Auditoría de Rendimiento, Desempeño o Ejecución (*Performance Audit*)

Para propósitos de esta *Norma,* algunos tipos de auditorías de rendimiento, desempeño o ejecución (*performance audit*) que puede efectuar la Oficina se describen en los **subtítulos 6.1.1 y 6.1.2**.

Los objetivos de las auditorías bajo esta clasificación varían e incluyen, entre otros, evaluaciones de cumplimiento, y eficacia, economía y eficiencia. Estos objetivos generales no son mutuamente excluyentes. Por lo tanto, una auditoría puede tener más de un objetivo general.

6.1.1. Auditoría de Cumplimiento

Es el examen profesional, objetivo y sistemático de evidencias, realizado con el fin de proporcionar una evaluación independiente sobre el desempeño de una entidad, de una operación o de un grupo de operaciones específicas de una entidad, proyecto, programa o de una parte de su información financiera, realizado en cualquier momento para determinar si se ha cumplido con criterios establecidos por disposiciones de leyes, reglamentos, contratos y convenios de subvención u otros requisitos aplicables. Puede incluir una combinación de objetivos financieros y operacionales, o efectuarse para investigar querellas de diversa índole.

6.1.2. Auditoría Operacional

Es el examen profesional, objetivo y sistemático de la totalidad o de parte de las operaciones de una entidad, proyecto, programa, sus unidades integrantes u operaciones específicas. Este tipo de auditoría se efectúa para determinar el grado de eficacia, economía y eficiencia de las operaciones auditadas, para formular recomendaciones con el fin de mejorar dichas actividades, y para emitir un informe sobre las operaciones evaluadas.

6.2. Auditoría de Tecnología de Información

Es el examen profesional, objetivo y sistemático de las operaciones y actividades efectuadas por una organización para determinar si se han establecido controles para garantizar, razonablemente, la seguridad y confiabilidad de los sistemas de información, así como la integridad y disponibilidad de los datos contenidos en estos; y la continuidad de las operaciones esenciales, en caso de desastres. Además, permite verificar la efectividad de los procesos utilizados en la planificación, el desarrollo y la implementación de los proyectos de tecnología necesarios para el logro de los objetivos, y la adquisición, el control y la disposición de los equipos computadorizados; y el cumplimiento de la reglamentación establecida.

6.3. Auditoría Financiera

Es el examen profesional, objetivo y sistemático de los estados financieros de una entidad, proyecto o programa para determinar si los mismos, en su conjunto y en aspectos materiales, fueron preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. Este tipo de auditoría tiene el propósito de emitir una opinión sobre la razonabilidad y la corrección de los informes financieros a base del resultado de las operaciones, de cambios en la situación financiera o de flujo de fondos y de la información complementaria de la entidad auditada.

Título 7. NORMAS DE AUDITORÍA

7.1. Normas de Auditoría Aplicables

Conforme con el Artículo 3 de la *Ley Núm. 9 del 24 de julio de 1952*, según enmendada[4], las auditorías de la Oficina se realizan y supervisan de acuerdo con las normas de auditoría gubernamental generalmente aceptadas (*GAGAS*, por sus siglas en inglés), contenidas en el *Yellow Book*, emitidas por el GAO.

Dichas normas aplican a los tipos de auditoría que puede realizar la Oficina[5], según se indica:

- **Auditoría de Rendimiento, Desempeño o Ejecución (*Performance Audit*)**[6] - Aplican las disposiciones contenidas en los capítulos del 1 al 3, 6 y 7 de las *GAGAS*.

- **Auditoría de Tecnología de Información** - Aplican las disposiciones contenidas en los capítulos del 1 al 3, 6 y 7 de las *GAGAS*.

- **Auditoría Financiera** - Aplican las disposiciones contenidas en los capítulos del 1 al 4 de las *GAGAS*.

En el **Anejo 1** se proveen información, guías e instrucciones adicionales para asistir a los auditores en la aplicación de las *GAGAS* y asegurar su cumplimiento en las auditorías realizadas por la Oficina.

En **Anejo 2** se presenta un diagrama para ayudar a aplicar en la Oficina el marco conceptual sobre independencia, establecido en las *GAGAS*[7]. Este sirve de guía a los auditores en la identificación, evaluación y aplicación de salvaguardas que enfrenten las amenazas a la independencia que se deriven de actividades que no están expresamente prohibidas en las *GAGAS* o por la Oficina.

---

[4] 2 L.P.R.A. sec. 73.

[5] Véanse los **subtítulos del 6.1 al 6.3** de esta *Norma*.

[6] Incluye las auditorías de cumplimiento y operacionales.

[7] Párrafos del 3.02 al 3.59 de las *GAGAS*.

7.2. Relación de las Normas de Auditoría Aplicables con otras Normas Profesionales

La Oficina, además, como fuentes de referencias auxiliares y complementarias, puede, de forma compatible con las *GAGAS*, utilizar cualesquiera otros recursos y métodos que estén de acuerdo con las prácticas corrientes en el examen de cuentas. Ejemplo de estos, lo pueden ser las siguientes:

- *Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAIs),* emitidas por la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

- *IT Standards, Guidelines and Tools and Techniques for Audit and Assurance and Control Professionals*, emitida por la Asociación de Auditoría y Control de Sistemas de Información (*ISACA*, según sus siglas en inglés).

De ser ese el caso, los auditores deben hacerlo constar en el informe de auditoría, conforme se requiere en las *GAGAS*[8]. Esto, mediante la declaración de cumplimento que proceda para la auditoría.

7.3. Declaración de Cumplimiento

La Oficina emite informes para comunicar el resultado de las auditorías. Dichos informes, entre otras cosas, contienen una declaración sobre el cumplimiento con las normas de auditoría aplicables. Es decir, una afirmación de que la auditoría se realizó de acuerdo con las *GAGAS*[9] (declaración de cumplimiento no modificada).

En situaciones en que los auditores no hayan podido cumplir con algún requisito de las normas de auditoría aplicables o realizar la auditoría de conformidad con las mismas, la declaración de cumplimiento debe ser modificada. Este tipo de declaración también incluye situaciones en las que se impuso una limitación significativa en el alcance de la auditoría. En estos casos o situaciones, los auditores comunican en el informe cuáles requisitos aplicables de esas normas no se observaron, las causas o las razones para ello y el efecto que tuvo en la auditoría.

---

[8] Párrafos del 2.19 al 2.22, 7.08, 7.30 y 7.31 de las *GAGAS*.

[9] Cuando aplique, según indicado en el **subtítulo 7.2** de esta *Norma*, también se deben citar las otras normas profesionales emitidas por entidades con autoridad utilizadas junto con las *GAGAS* para realizar la auditoría.

Título 8. DISPOSICIÓN TRANSITORIA

Las acciones o los procedimientos relacionados con una auditoría iniciada por la Oficina con anterioridad al 1 de julio de 2016 se continuarán realizando, hasta que se complete la misma y se emita/n el/los informe/s correspondiente/s, conforme con la ley y las disposiciones reglamentarias vigentes al momento de su inicio. Es decir, conforme con *Ley Núm. 9 del 24 de julio de 1952,* antes de ser enmendada por la *Ley 243-2015*, y con la *Norma N-DA-1, Normas de Auditoría*, Versión 4, del 14 de junio de 2013.

Título 9. DEROGACIÓN

Las disposiciones de esta *Norma* dejan sin efecto la Versión 4 de la misma, aprobada el 14 de junio de 2013, para toda auditoría que se inicie a partir del 1 de julio de 2016.

Título 10. VIGENCIA

Las disposiciones de esta *Norma* entrarán en vigor inmediatamente después de su aprobación. No obstante, las mismas aplicarán a las auditorías que se inicien a partir del 1 de julio de 2016.

Aprobado el 30 de junio de 2016.

Yesmín M. Valdivieso
Contralora

Anejos

Directrices y consideraciones prácticas para asistir en la aplicación y el cumplimiento de las *GAGAS* en las auditorías realizadas por la Oficina

***Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas* (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]**	**Directrices y consideraciones prácticas[2]**
Capítulo 3: Normas Generales	
Independencia	
3.02 En todos los asuntos relacionados con el trabajo de auditoría, la organización de auditoría y el auditor, ya sean del gobierno o privados, **tienen** que ser independientes. **3.05** Excepto bajo circunstancias limitadas discutidas en los párrafos 3.47 y 3.48, los auditores **deben** ser independientes de una entidad auditada durante: **a.** cualquier período de tiempo que esté dentro del período cubierto por los estados financieros o el asunto objeto de la auditoría, y **b.** el período del compromiso profesional, el cual comienza cuando los auditores, o firman la carta de compromiso inicial u otro acuerdo para realizar una auditoría o comienzan a realizar una auditoría, lo que sea más temprano. El período se extiende por la duración de la relación profesional (la cual, para auditorías recurrentes, puede cubrir varios períodos) y termina con la notificación formal o informal, ya sea por los auditores o por la entidad auditada, de la terminación de la relación profesional o por la emisión del informe, lo que sea más tarde. Por consiguiente, el período del compromiso profesional no necesariamente termina con la emisión de un informe y comienza con el inicio de la auditoría del próximo año o una auditoría posterior con un objetivo similar.	Para cumplir con los requisitos indicados en los párrafos 3.02 y 3.05: • Los auditores de la Oficina son responsables de mostrar un comportamiento independiente, de hecho y de apariencia, y mantener su integridad y objetividad en el desempeño de sus responsabilidades profesionales. Esto para que sus opiniones, conclusiones, evaluaciones y recomendaciones sean imparciales y que, además, puedan ser vistas de igual forma por terceras personas. • Los directores de las divisiones de auditorías son responsables de proveerles a los empleados la asistencia y orientación que requieran respecto a materias de independencia, integridad y objetividad. • Los auditores desempeñan su trabajo libre de impedimentos personales y externos. Son independientes de la unidad auditada en cualquier término que esté dentro del período que se audita y el período del compromiso profesional; que comienza con la asignación a la auditoría y termina con la notificación de la terminación de esta o con la emisión del informe, lo que sea más tarde. • El personal de la Oficina de Asuntos Legales, Legislación y Reglamentación, y el de la Oficina de Asuntos Legales, Investigaciones y Litigios, que participe en las funciones de auditoría e intervenga directa o indirectamente en una consulta legal, así como los consultores y los peritos contratados por la Oficina que participen en una auditoría, están obligados a observar las normas de independencia adoptadas por la Oficina. Los mismos son responsables de notificar a la Contralora o a la persona que esta designe cualquier circunstancia que amenace el desempeño de sus funciones de forma independiente, íntegra y objetiva.

[1] Government Auditing Standards, Revisión de 2011, emitido por la Oficina de Rendición de Cuentas del Gobierno de los Estados Unidos (GAO, según sus siglas en inglés), conocido como *Yellow Book*.

[2] Directrices e información adicional se establecen en procedimientos y otra reglamentación relacionada con las auditorías aprobados por la Oficina.

Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]	Directrices y consideraciones prácticas[2]
Enfoque del Marco Conceptual de las *GAGAS* para la Independencia	
3.07 Muchas circunstancias diferentes, o combinación de circunstancias, son relevantes al evaluar las amenazas a la independencia. Por lo tanto, las *GAGAS* establecen un marco conceptual que los auditores utilizan para identificar, evaluar, y aplicar salvaguardas para atender las amenazas a la independencia[29]. El marco conceptual asiste a los auditores en mantener tanto la independencia de hecho como en apariencia. Este se puede aplicar a muchas variaciones en circunstancias que crean amenazas a la independencia, y permite a los auditores atender las amenazas a la independencia que resultan de actividades que no están específicamente prohibidas por las *GAGAS*. **3.08** Los auditores **deben** aplicar el marco conceptual a nivel de la organización de auditoría, de la auditoría, y del auditor como tal para: **a.** identificar amenazas a la independencia; **b.** evaluar la importancia de las amenazas identificadas, tanto individualmente como en el agregado; y **c.** aplicar salvaguardas según sea necesario para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. **3.09** Si no hay salvaguardas disponibles para eliminar una amenaza inaceptable o reducirla a un nivel aceptable, la independencia se consideraría afectada. [29] Véase en el Apéndice II un flujograma que asiste en la aplicación del marco conceptual de la independencia.	En el **Anejo 2** de la *Norma N-DA-1* se presenta un diagrama para ayudar a aplicar en esta Oficina el marco conceptual sobre independencia, establecido en las *GAGAS*. Este sirve de guía a los auditores en la identificación, evaluación y aplicación de salvaguardas que enfrenten las amenazas a la independencia que se deriven de actividades que no están expresamente prohibidas por las *GAGAS* o la Oficina. Acciones que afectan la independencia: Los auditores deben evitar estar relacionados directa o indirectamente, con transacciones, eventos o asuntos que afectan su independencia, integridad y objetividad. Por consiguiente, están prohibidas, entre otras, las siguientes acciones o conductas: • Efectuar inversiones en actividades o negocios propiedad de funcionarios o de empleados de la unidad objeto de la auditoría. • Efectuar préstamos a la entidad gubernamental objeto de la auditoría o a sus empleados, o tomar prestado a estos. • Ejercer funciones administrativas en cualquier fideicomiso que tenga directa o indirectamente un interés financiero en la unidad objeto de la auditoría. • Ejercer funciones de albacea o contador partidor de cualquier caudal relicto que tenga directa o indirectamente un interés financiero en la unidad objeto de la auditoría. • Ocupar cargo alguno en una entidad gubernamental o municipio si hubiera efectuado o supervisado una auditoría o investigación en dicha entidad o municipio durante el año previo a la terminación de su empleo. • Realizar funciones o rendir servicios que conlleven conflicto de intereses. • Aceptar regalos de las unidades gubernamentales, gratificaciones o favores personales o para cualquier otra persona, negocio o entidad, cuando existen razones para creer que los recibieron por el puesto que ocupan o si su aceptación puede provocar o dar la apariencia de que se pierden la independencia, la integridad y la objetividad. • Realizar transacciones financieras basadas en información obtenida por medio de su empleo. • Participar en eventos sociales celebrados por la unidad sujeta a auditoría o en actividades de recaudación de fondos por o para los funcionarios o los empleados de la unidad que es auditada.

Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]	Directrices y consideraciones prácticas[2]
	• Solicitar, vender, rifar, regalar o donar artículos a los funcionarios o a los empleados de las unidades gubernamentales. • Ocupar cargos en los organismos o partidos políticos, o participar en campañas políticas, salvo el derecho que tienen los funcionarios y los empleados de la Oficina a sus propias ideas sobre cuestiones políticas y, desde luego, al sufragio. Esta prohibición impide que se acepte una candidatura o se haga campaña para un cargo público electivo. • Utilizar criterios político-partidistas en el ejercicio de sus funciones. • Usar distintivos, emblemas o logos que identifiquen al auditor con determinado partido político, en su vestimenta o sobre su persona, de forma visible, mientras dicho funcionario esté en funciones de su trabajo o empleo o se encuentre dentro de alguno de los edificios u oficinas de la Oficina. Entre otros, no usa distintivos tales como: la pava, la palma, la estrella, la bandera de cualquier partido político y otros prendedores, botones o afiches. • Participar en la toma de decisiones o en la administración de la unidad gubernamental o programa cuyas operaciones se le haya asignado auditar. • Realizar la auditoría de una unidad gubernamental donde, para el período objeto de la auditoría, ejerció funciones, tales como: llevar los libros de contabilidad o realizar una parte sustancial del proceso de contabilidad; por las que la administración no asume responsabilidad. • Efectuar transacciones, participar en eventos o establecer cualquier relación que estén prohibidos por el *Reglamento 10, Reglamento para la Administración del Capital Humano de la Oficina del Contralor de Puerto Rico*.
Aplicación del Marco Conceptual	
3.26 Si una amenaza a la independencia se identifica inicialmente después de emitido el informe de auditoría, el auditor **debe** evaluar el impacto de la amenaza sobre la auditoría y sobre el cumplimiento con las *GAGAS*. Si los auditores determinan que la amenaza identificada tuvo un impacto sobre la auditoría que hubiera resultado en un informe de auditoría distinto al emitido de los auditores haber estado conscientes de esta, **deben** comunicarse de la misma manera que utilizaron originalmente para	Si una amenaza a la independencia se identifica después que se emitió el informe de auditoría, se debe evaluar su impacto en la auditoría y el cumplimiento con las normas. Si se determina que dicha amenaza impactó la auditoría, de forma que se hubiese emitido un informe diferente al emitido de haber estado conscientes de esta, se debe: • Comunicar por escrito la situación al Gobernador, a los presidentes del Senado de Puerto Rico y de la Cámara de Representantes, al funcionario principal de la unidad auditada y a los usuarios conocidos, para que no

Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]	Directrices y consideraciones prácticas[2]
distribuir el informe a los encargados de la gobernanza, a los funcionarios correspondientes de la entidad auditada, a los funcionarios correspondientes de las organizaciones que requirieron o solicitaron las auditorías, y a otros usuarios previstos, de modo que no sigan confiando en los hallazgos o las conclusiones que fueron afectados por la amenaza a la independencia. Si el informe fue previamente publicado en la página en Internet, los auditores **deben** retirar el informe y colocar una notificación pública de que el informe fue retirado. Luego, los auditores **deben** determinar si se realizará trabajo de auditoría adicional necesario para volver a emitir el informe, que incluya los hallazgos o las conclusiones revisados, o publicar el informe original si el trabajo adicional no resulta en un cambio a los hallazgos o las conclusiones.	consideren los resultados o las conclusiones afectados por la amenaza. • Retirar el informe publicado en la Internet y colocar una notificación al respecto. • Determinar si se realizará trabajo de auditoría adicional para emitir el informe, que incluya los resultados o las conclusiones revisados, o el informe original si el trabajo adicional no da lugar a cambios. Para efecto de la aplicación de este requisito, se sigue el orden o secuencia establecido en el mismo.
Documentación	
3.59 La documentación de las consideraciones de la independencia proporciona evidencia de los juicios del auditor en la formación de conclusiones respecto al cumplimiento de los requisitos de independencia. Las *GAGAS* contienen requisitos específicos para la documentación relacionada con la independencia que pueden ser adicionales a la documentación que los auditores han mantenido previamente. Mientras que mantener documentación insuficiente del cumplimiento del auditor con la norma de independencia, por sí sólo, no menoscaba la independencia, es necesario mantener documentación adecuada para cumplir con los requisitos de control y aseguramiento de la calidad de las *GAGAS*[35]. La norma de independencia incluye los siguientes requisitos de documentación: **a.** documentar amenazas a la independencia que requieren la aplicación de salvaguardas, junto con las salvaguardas aplicadas, de conformidad con el marco conceptual para la independencia según requerido en el párrafo 3.24; **b.** documentar las salvaguardas requeridas por el párrafo 3.30 si la organización de auditoría se encuentra estructuralmente ubicada dentro de una entidad gubernamental y se considera independiente a base de dichas salvaguardas;	Los auditores evidencian su consideración y conclusión sobre independencia mediante la documentación establecida por la Oficina para dicho propósito. Para considerar adecuadamente la independencia se deben documentar las amenazas que requieren aplicar salvaguardas; así como las salvaguardas aplicadas para eliminar dichas amenazas o reducirlas a un nivel aceptable, de conformidad con el marco conceptual sobre independencia adoptado por la Oficina. El Subcontralor es responsable de atender las situaciones sobre independencia que se presenten y de documentar la decisión tomada en cada caso. Cuando el objeto de la situación de independencia esté relacionado con el Subcontralor, será la Contralora quien tomará la decisión. Esta, podrá consultar, si así lo entiende pertinente, al Comité Asesor de Auditoría Institucional de la Oficina o a cualquier otro foro.

***Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas* (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]**	**Directrices y consideraciones prácticas[2]**
c. documentar la consideración de la capacidad de la gerencia de la entidad auditada para supervisar eficazmente un servicio *nonaudit* a ser provisto por el auditor, como se indica en el párrafo 3.34; y **d.** documentar el entendimiento del auditor con la entidad auditada para la cual el auditor llevará a cabo un servicio *nonaudit* como se indica en el párrafo 3.39.	
Competencia	
3.69 El personal asignado para realizar la auditoría **tiene** que poseer colectivamente la competencia profesional adecuada y necesaria para atender los objetivos de la auditoría y realizar el trabajo de conformidad con las *GAGAS*.	La Oficina tiene la responsabilidad de asegurarse de que el personal seleccionado sea técnicamente competente. La competencia requerida se obtiene a través de la educación, tanto formal como informal, y de la experiencia. Esta Oficina establece requisitos de educación continua (horas/año) para asegurarse de que el personal de auditoría mantiene un alto grado de profesionalismo y posee los conocimientos adecuados para llevar a cabo los trabajos asignados. Los requisitos relacionados con la competencia se refieren a los conocimientos y a la experiencia que el personal de auditoría posee conjuntamente, y no necesariamente a los que posea cada auditor en particular. Cuando el área que se examina es altamente técnica o especializada, es necesario requerir la participación de auditores o de consultores con destrezas o conocimientos especializados. Cada división de auditorías es responsable de identificar la necesidad de estos recursos cuando se selecciona al personal para realizar la auditoría o durante la planificación de la misma. El Auditor Senior o el encargado de la auditoría es responsable de solicitar, a través de los distintos niveles de supervisión, los recursos humanos necesarios o el adiestramiento para el personal asignado con el fin de cumplir con los objetivos de la asignación. Si la Oficina no cuenta con el personal necesario, contrata consultores externos para las áreas donde se requiera peritaje especializado; como por ejemplo: estadística, ingeniería, diseño y economía. La Oficina cuenta con un programa de educación y adiestramientos continuos para asegurarse de que el personal de auditoría mantiene su competencia profesional.

Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]	Directrices y consideraciones prácticas[2]
Capítulo 6: Normas de Trabajo de Campo para Auditorías de Desempeño	
Planificación	
Disposiciones de Leyes, Reglamentos, Contratos, y Convenios de Subvención	
Fraude	
6.30 En la planificación de la auditoría, los auditores **deben** evaluar los riesgos de fraude que ocurren y que son significativos en el contexto de los objetivos de la auditoría[139]. El fraude implica obtención de algo de valor a través de la tergiversación intencional. Si un acto es, de hecho, un fraude es una determinación a ser realizada a través de la vía judicial o de otro sistema adjudicativo, y está más allá de la responsabilidad profesional de los auditores. Los miembros del equipo de auditoría **deben** discutir entre el equipo, los riesgos de fraude, incluidos factores tales como incentivos o presiones individuales para cometer fraude, la posibilidad para que ocurra el fraude, y racionalizaciones o actitudes que podrían permitir a los a los individuos cometer fraude. Los auditores **deben** reunir y evaluar información para identificar riesgos de fraude que sean significativos dentro del alcance de los objetivos de la auditoría o que podrían afectar los resultados y las conclusiones. Por ejemplo, los auditores pueden obtener información a través de discusiones con funcionarios de la entidad auditada o a través de otros medios para determinar la susceptibilidad del programa al fraude, el estatus de los controles internos que la entidad auditada ha establecido para prevenir y detectar el fraude, o el riesgo de que funcionarios de la entidad auditada podrían no hacer caso del control interno. Una actitud de escepticismo profesional en la evaluación de estos riesgos ayuda a los auditores en evaluar cuáles factores o riesgos podrían afectar significativamente los objetivos de la auditoría. [139] Véase el párrafo A.10 para ejemplos de indicadores de riesgo de fraude.	Algunos indicadores de fraude se pueden encontrar cuando se determinan deficiencias en los controles internos de la unidad objeto de la auditoría. Otros se pueden encontrar cuando se realizan las revisiones analíticas o cuando se observan patrones inusuales en las conductas de funcionarios, empleados o proveedores de la unidad. Por eso, es importante que en la planificación y durante el trabajo de campo los miembros del equipo de auditoría: • Estén alerta de aquellas deficiencias, variaciones o patrones inusuales o incoherentes que señalen la posibilidad de fraude. • Dialoguen o intercambien ideas (tormenta de ideas) sobre cómo y dónde las operaciones o las transacciones objeto de la auditoría podrían ser susceptibles a errores importantes debido a fraude. • Dirijan esfuerzos para poder concluir si tales indicadores son reales y representan una acción fraudulenta.

***Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas* (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]**	**Directrices y consideraciones prácticas[2]**
Auditorías y Servicios de Atestiguación Previos	
6.36 Los auditores **deben** evaluar si la entidad auditada ha tomado medidas correctivas adecuadas para atender los hallazgos y las recomendaciones de auditorías y servicios de atestiguación anteriores que son significativos en el contexto de los objetivos de la auditoría. Al planificar la auditoría, los auditores **deben** solicitar a la gerencia de la entidad auditada que identifique auditorías previas, servicios de atestiguación, auditorías de desempeño u otros estudios que se relacionan directamente con los objetivos de la auditoría, incluido si se han implementado las recomendaciones relacionadas. Los auditores **deben** utilizar esta información en la evaluación de riesgos y, en la determinación de la naturaleza, el tiempo y la extensión del trabajo de la auditoría actual, incluso el determinar el grado en que las pruebas sobre la implantación de las medidas correctivas es aplicable a los actuales objetivos de la auditoría.	Seguimiento de medidas correctivas propuestas por auditorías anteriores: Los informes de auditorías anteriores constituyen una fuente de consulta importante al planificar la auditoría. El seguimiento de las medidas correctivas provee un informe de progreso sobre las acciones adoptadas por la gerencia de la unidad y su posición sobre las recomendaciones incluidas en los informes de auditorías anteriores. Por lo tanto, esta actividad tiene los siguientes propósitos: • Ayudar a evaluar la necesidad de reexaminar áreas o actividades que fueron examinadas anteriormente. • Verificar la razonabilidad y la oportunidad de las acciones correctivas tomadas por la gerencia de la unidad. • Determinar las situaciones que no fueron atendidas por la gerencia de la unidad. Las recomendaciones incluidas en los informes de auditoría son verificadas mediante el Plan de Acción Correctiva (PAC) de la Oficina. Este sistema requiere que las unidades auditadas preparen y remitan planes de acción correctiva para dar cumplimiento efectivo a las recomendaciones contenidas en los informes de auditoría emitidos por la Oficina. Los auditores externos de las entidades gubernamentales deben opinar sobre el cumplimiento con las recomendaciones de la Oficina relacionadas con la corrección de las faltas señaladas en los informes de auditoría previos, según lo dispuesto en la *Ley 273-2003, Ley de Normas Contractuales sobre Independencia en las Auditorías Externas de Entidades Gubernamentales*, según enmendada.
Uso del Trabajo de Otros Auditores	
6.42 Algunas auditorías pueden requerir el uso de técnicas especializadas o métodos que requieren las habilidades de un especialista. Los especialistas a quienes se aplica esta sección incluyen, pero no se limitan a, actuarios, tasadores, abogados, ingenieros, consultores ambientales, profesionales médicos, geólogos y expertos en tecnología de información. Si los auditors pretenden utilizar el trabajo de los	Véanse directrices o consideraciones adicionales relacionadas con los párrafos 3.02 y 3.05 de las *GAGAS*. Particularmente, lo indicado en el último punto. [Página 1 de este **Anejo**].

Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]	Directrices y consideraciones prácticas[2]
especialistas, **deben** evaluar las cualificaciones profesionales y la independencia de estos. **6.44** La evaluación de los auditores respecto a la independencia de los especialistas que realizan trabajos de auditoría incluye la identificación de amenazas y la aplicación de cualquier salvaguarda necesaria, de la misma manera como lo harían los auditores al realizar su trabajo en dichas auditorías[144]. [144] Véanse los párrafos del 3.02 al 3.26 para la discusión adicional relacionada a la independencia y la aplicación del marco conceptual sobre independencia.	
Comunicación con la Gerencia, Encargados de la Gobernanza, y Otros	
6.47 Los auditores **deben** comunicar una visión general de los objetivos, la metodología y el alcance, y el tiempo de la auditoría de desempeño y los informes planificados (incluida cualquier restricción potencial en el informe), a menos que de hacerlo se pueda afectar significativamente la capacidad de los auditores para obtener evidencia suficiente y apropiada para atender los objetivos de la auditoría, tales como cuando los auditores planifican realizar arqueos de caja sin previo aviso o realizar procedimientos relacionados con indicios de fraude. Los auditores **deben** comunicarse con las siguientes partes, según aplique: **a.** La gerencia de la entidad auditada, incluidos aquellos con suficiente autoridad y responsabilidad para implementar acciones correctivas en el programa o actividad auditada; **b.** aquellos encargados de la gobernanza[146]; **c.** los individuos contratantes de o solicitantes de servicios de auditoría, tales como funcionarios contratantes o beneficiarios; y **d.** el comité legislativo competente, cuando los auditores realizan la auditoría en virtud de una ley o un reglamento, o llevan a cabo el trabajo para la comisión legislativa que tiene la supervisión de la entidad auditada.	Al comenzar la auditoría los auditores se reúnen con los funcionarios de más alta jerarquía, como lo son los secretarios de los departamentos, los directores ejecutivos de las corporaciones públicas y los alcaldes de los municipios, para informarles el propósito general de la auditoría y cualquier otra información que consideren pertinente que no afecte los trabajos de auditoría o de investigación que se van a efectuar. Los auditores utilizan su juicio profesional para determinar la información que se les comunica a estos funcionarios. Por lo general, dicha comunicación es por escrito. Los auditores documentan los asuntos y los acuerdos discutidos, como parte de la documentación de la auditoría.

Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]	Directrices y consideraciones prácticas[2]
6.50 Si una auditoría termina antes de que se complete y no se emite un informe de auditoría, los auditores **deben** documentar los resultados del trabajo a la fecha de terminación y el por qué terminó la auditoría. La determinación de si y cómo comunicar el motivo de terminación de la auditoría, a los encargados de la gobernanza, a los funcionarios apropiados de la entidad auditada, a la entidad contratante o solicitante de la auditoría, y a otros funcionarios apropiados, dependerá de los hechos y las circunstancias y, por lo tanto, es una cuestión de juicio profesional.	Cuando se decida terminar una auditoría y no emitir informe de auditoría, la Oficina comunica esa decisión a los funcionarios de la unidad auditada y a las demás partes interesadas, según corresponda, por escrito. El auditor también redacta un memorando para dejar constancia de ese hecho. En ese memorando resume los resultados del trabajo realizado y explica los motivos para dicha acción.
Preparación de un Plan de Auditoría por Escrito	
6.51 Los auditores **tienen** que preparar un plan de auditoría por escrito para cada auditoría. La forma y el contenido del plan de auditoría por escrito puede variar entre auditorías y puede incluir la estrategia de auditoría, el programa de auditoría, el plan del proyecto, el papel de planificación de la auditoría u otra documentación adecuada de las decisiones fundamentales sobre los objetivos de la auditoría, el alcance y la metodología, y la base de los auditores para esas decisiones. Los auditores **deben** actualizar el plan, según sea necesario, para reflejar cualquier cambio significativo efectuado al plan durante la auditoría.	Programa de planificación de la auditoría El auditor prepara un programa con los pasos que efectúa en esta etapa para documentar las decisiones claves tomadas sobre los objetivos, el alcance y la metodología de la auditoría, y para especificar la documentación correspondiente que respalde dichas decisiones. El auditor considera la planificación como un proceso continuo durante el curso de una asignación. El auditor, además, prepara los programas de auditoría que han de emplearse para examinar las operaciones, de acuerdo con los riesgos determinados en la planificación. Para preparar los programas indicados, el auditor utiliza de guía los programas modelos de auditoría; los modifica o prepara nuevos programas. En los programas de auditoría se detallan los procedimientos a seguir en cada fase de auditoría que se efectúa. Los mismos sirven como registro permanente del trabajo efectuado, y representan evidencia de que el examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría adoptadas por la Contralora. Los programas de auditoría preparados por el auditor deben estar diseñados para garantizar razonablemente el que se obtenga evidencia suficiente y apropiada para apoyar las conclusiones de los auditores y para reducir el riesgo de la auditoría a un nivel aceptable. Comunicación del resultado de la planificación (plan de auditoría) En la *Hoja Control de Auditoría* se describen y documentan, entre otras cosas: los objetivos, el alcance y la metodología que se utilizarán durante la auditoría.

Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]	Directrices y consideraciones prácticas[2]
Obtención de Evidencia Suficiente y Apropiada	
6.56 Los auditores **tienen** que obtener evidencia suficiente y apropiada para proporcionar una base razonable para sus hallazgos y conclusiones.	Como parte de la evidencia de la auditoría: Los auditores obtienen de los funcionarios de la unidad auditada representaciones por escrito sobre la relevancia y competencia de la evidencia que hayan obtenido. Comúnmente, las representaciones por escrito confirman las expresiones verbales y comentarios emitidos a los auditores por personas de la unidad auditada y por particulares. Además, reducen la posibilidad de que los asuntos objeto de dichas expresiones o comentarios se interpreten erróneamente. En ese sentido, el no proveer las representaciones escritas constituye una limitación de alcance de la auditoría lo cual sería suficiente para emitir una opinión de abstención. Sin embargo, a base de la naturaleza de las representaciones no obtenidas o de las circunstancias para rehusarse a suministrar las mismas, el auditor puede cualificar la opinión. Cuando se le impida al auditor realizar procedimientos de auditoría que considera que son relevantes para propósitos de la auditoría, aunque la gerencia haya suministrado representaciones sobre ese asunto, se considera que hay una limitación en el alcance de la auditoría y el auditor debe emitir una opinión cualificada o de abstención.
Comunicación Temprana de Deficiencias	
6.78 Los auditores informan deficiencias de control interno, fraude, incumplimiento de las disposiciones de leyes, reglamentos, contratos, o convenios de subvención, o abuso. Para algunos asuntos, la comunicación temprana a los encargados de la gobernanza o a la gerencia puede ser importante debido a lo significativo y a la urgencia de medidas correctivas de seguimiento. Además, cuando una deficiencia de control resulta en el incumplimiento de disposiciones de leyes, reglamentos, contratos o convenios de subvención, o abuso, la comunicación temprana es importante para permitir a la gerencia tomar medidas correctivas inmediatas para evitar nuevos incumplimientos. En la comunicación temprana de una deficiencia todavía aplican los requisitos de informe de los párrafos del 7.18 al 7.23.	Los auditores envían cartas a la gerencia para informar sobre las situaciones que se vayan detectando durante el transcurso de la auditoría, siempre y cuando no se divulguen hechos relacionados con irregularidades. Las cartas a la gerencia no sustituyen el informe final, pero cumplen las siguientes funciones: sirven para que los funcionarios de la unidad auditada tengan conocimiento de las situaciones que requieren atención inmediata, y permiten que estos efectúen las acciones correctivas que procedan antes de que se haya emitido el informe final. El contenido de dichas cartas es para uso interno de la agencia y se mantiene en forma confidencial. Véanse directrices o consideraciones adicionales relacionadas con el párrafo 7.14 de las *GAGAS*. [Página 14 de este **Anejo**].

Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]	Directrices y consideraciones prácticas[2]
Documentación de Auditoría	
6.79 Los auditores **tienen** que preparar documentación de auditoría relacionada con la planificación, la realización, y la preparación de informes para cada auditoría. Los auditores **deben** preparar documentación de auditoría en suficiente detalle para permitir que un auditor experimentado, que no tiene conexión previa con la auditoría, comprenda de dicha documentación de auditoría, la naturaleza, el tiempo, la extensión, y los resultados de los procedimientos de auditoría realizados, la evidencia de auditoría obtenida y su fuente, y las conclusiones alcanzadas, incluida la evidencia que apoye los juicios significativos de los auditores y las conclusiones. Un auditor experimentado significa una persona (ya sea interna o externa a la organización de auditoría) que posee las competencias y las habilidades que habría permitido que él o ella, llevara a cabo la auditoría. Estas competencias y habilidades incluyen la comprensión de (1) los procesos de auditoría de desempeño, (2) las *GAGAS* y los requisitos legales y reglamentarios aplicables, (3) el asunto asociado a la consecución de los objetivos de la auditoría, y (4) temas relacionados con el ambiente de la entidad auditada.	La documentación de la auditoría y la información que se conserva como parte de la auditoría, en legajos y medios electrónicos, son de suma importancia para nuestra función. Además, contienen información confidencial. Por tal razón, los auditores observan los procedimientos adoptados por la Oficina para la protección y seguridad de la documentación de las auditorías.
6.83 Los auditores **deben** documentar[159] lo siguiente: **a.** los objetivos, el alcance y la metodología de la auditoría; **b.** el trabajo realizado y la evidencia obtenida para apoyar los juicios significativos y las conclusiones, incluidos las descripciones de las transacciones y los registros examinados (por ejemplo, al hacer una lista de números de archivo, números de casos, u otros medios de identificación específica de los documentos examinados, no obstante, copias de los documentos examinados o listas detalladas de la información de esos documentos no son requeridos); y **c.** revisiones de los supervisores, antes de que se emita el informe de auditoría, de la evidencia que sustenta los hallazgos, las conclusiones, y las recomendaciones contenidas en el informe de auditoría. [159] Véanse los párrafos 6.06, 6.46, 6.48, 6.49, 6.50, 6.69, 6.84, 7.19, 7.22, y 7.44 para los requisitos adicionales de documentación de las auditorías de desempeño.	Como parte de la documentación de la auditoría, según aplique: Los auditores tienen que informar por escrito, al director de la división, asuntos importantes que se deban considerar en la próxima auditoría. Por ejemplo: asuntos que se identifiquen durante el desarrollo de la auditoría que requieran de un trabajo adicional y que no se examinaron porque no estaban relacionados directamente con los objetivos de la auditoría; asuntos que no se examinaron porque no se contaba con el tiempo ni con los recursos humanos suficientes para hacerlo; o transacciones significativas que no se habían materializado. Los auditores, además, cuando aplique, deben asegurarse de modificar el plan de auditoría según corresponda. Esto, para documentar cambios en objetivos, alcance o metodología.

Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]	Directrices y consideraciones prácticas[2]
Capítulo 7: Normas para los Informes de Auditorías de Desempeño	
Introducción	
7.01 Este capítulo contiene los requisitos y las guías para la presentación del informe en las auditorías de desempeño llevadas a cabo de acuerdo con las normas de auditoría gubernamental generalmente aceptadas (*GAGAS*, por sus siglas en inglés). El propósito de los requisitos para la presentación del informe es establecer el enfoque general para que los auditores lo apliquen en la comunicación de los resultados de la auditoría de desempeño. Los requisitos para la presentación del informe en las auditorías de desempeño se refieren a la forma, al contenido, y a la emisión y distribución del informe[161].	
[161] Véase el párrafo A7.02 para una descripción de los elementos de calidad del informe.	
A7.02 El auditor puede utilizar los elementos de calidad del informe: oportuno, completo, exacto, objetivo, convincente, claro, y conciso; al desarrollar y redactar el informe de auditoría, según lo permita el asunto[194].	Un informe de auditoría, ya sea esta de cumplimiento, tecnología de información u otro tipo, preparado cuidadosamente es de escaso valor para quienes se encarguen de tomar las decisiones si se recibe demasiado tarde. Por tal razón, la Oficina y el personal de auditoría se aseguran, en la medida que sea posible, de que los informes se emitan en tiempo oportuno (lo más pronto posible). De esa manera la información está disponible a tiempo para el uso de la gerencia, de los cuerpos legislativos y de otras partes interesadas.
[...]	
g. Oportuno: Para que tenga la máxima utilidad, proporcionar evidencia relevante a tiempo para responder a los funcionarios de la entidad auditada, a los funcionarios legislativos y a las necesidades legítimas de otros usuarios es la meta de los auditores. Del mismo modo, la evidencia suministrada en el informe es más útil si es actual. Por lo tanto, la emisión oportuna del informe es una meta de divulgación importante para los auditores. Durante la auditoría, los auditores pueden proporcionar informes provisionales sobre los asuntos más importantes a los funcionarios apropiados de la entidad auditada. Tal comunicación alerta a los funcionarios sobre los asuntos que necesitan atención inmediata y les permite tomar acciones correctivas antes de que se complete el informe final.	Los auditores en el transcurso de la auditoría también envían cartas a la gerencia, de acuerdo con los procedimientos de la Oficina. Esto propicia la comunicación temprana u oportuna de deficiencias o faltas determinadas, a la gerencia de la unidad que se audita. [Véase directriz o consideración adicional relacionada con el párrafo 6.78 de las *GAGAS*. [Página 10 de este **Anejo**].
[194] Véase el párrafo 7.08 para la discusión adicional del contenido del informe.	

***Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas* (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]**	**Directrices y consideraciones prácticas[2]**
Informes	
7.03 Los auditores **tienen** que emitir un informe de auditoría para comunicar los resultados de cada auditoría de desempeño completada. **7.04** Los auditores **deben** utilizar un tipo de informe de auditoría que sea apropiado para el uso previsto, y que sea por escrito o en alguna otra forma accesible[162]. Por ejemplo, los auditores pueden presentar informes de auditoría a través de medios electrónicos que puedan ser accesibles a los usuarios de los informes y a la organización de auditoría. Las necesidades de los usuarios influirán en la forma del informe de auditoría. Los diferentes tipos de informes de auditoría incluyen informes escritos, cartas, diapositivas u otros materiales de presentación. [162] Véase el párrafo 7.43 para situaciones donde las organizaciones de auditoría están sujetas a leyes de registros públicos.	Los auditores preparan informes de auditoría por escrito para comunicar los resultados de cada auditoría. Véase la *Norma N-DA-2, Norma para la Preparación de Informes de Auditoría,* para una explicación adicional sobre este tema o asunto. El informe de auditoría es un documento oficial que emite la Oficina para comunicar los resultados de la labor de auditoría efectuada en las unidades gubernamentales y en los municipios. En ese informe se expresa la opinión de la Contralora o del funcionario autorizado, a base del resultado de las pruebas de auditoría efectuadas. Esta norma no tiene como objetivo limitar o evitar la discusión de los hallazgos, los juicios, las conclusiones y las recomendaciones con la gerencia de la unidad auditada. Por el contrario, se recomiendan ampliamente las discusiones de esa naturaleza.
7.06 Si una auditoría se termina antes de que esta se complete y no se emite un informe de auditoría, los auditores **deben** seguir la guía establecida en el párrafo 6.50.	Véase directriz o consideración adicional relacionada con el párrafo 6.50 de las *GAGAS*. [Página 9 de este **Anejo**].
7.07 Si, después de emitir el informe, los auditores descubren que no tienen evidencia suficiente y apropiada para sostener los hallazgos y las conclusiones, **deben** comunicarse en la misma manera que originalmente se utilizó para comunicar el informe a los encargados de la gobernanza, a los funcionarios responsables de la entidad auditada, a los funcionarios de las organizaciones que requirieron o contrataron la auditoría y a cualquier otro usuario conocido a fin de que no sigan dependiendo de los resultados o las conclusiones que no están debidamente sustentadas. Si el informe se incluyó en la página en Internet los auditores **deben** removerlo de la misma y dejar una notificación pública de que el informe se removió. Los auditores **deben** determinar si realizarán trabajo de auditoría adicional para reemitir el informe, al incluir cualquier conclusión o hallazgo revisado o al reponer el informe original si el trabajo adicional no implica un cambio en los resultados o las conclusiones.	Si después de que se publicó un informe de auditoría se descubre que no se tiene la evidencia suficiente y adecuada para apoyar las situaciones comentadas en los hallazgos o las conclusiones, se debe: • Comunicar por escrito la situación al Gobernador, a los presidentes del Senado de Puerto Rico y de la Cámara de Representantes, al funcionario principal de la unidad auditada y a los usuarios conocidos, para que no consideren los mismos. • Retirar el informe publicado en la Internet y colocar una notificación al respecto. • Determinar si se realizará trabajo de auditoría adicional para emitir el informe, que incluya los resultados o las conclusiones revisados, o el informe original si el trabajo adicional no da lugar a cambios. Para efecto de la aplicación de este requisito, se sigue el orden o secuencia establecido en el mismo.

***Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas* (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]**	**Directrices y consideraciones prácticas[2]**
Contenido del Informe	
7.08 Los auditores **deben** preparar informes de auditoría que contengan (1) los objetivos, el alcance y la metodología de la auditoría; (2) los resultados de la auditoría incluidos los hallazgos, las conclusiones y las recomendaciones, según proceda; (3) una declaración de los auditores sobre el cumplimiento con las *GAGAS*; (4) un resumen de las opiniones de los funcionarios responsables; y (5) si procede, la naturaleza de cualquier información confidencial o sensitiva omitida.	Véase la *Norma N-DA-2, Norma para la Preparación de Informes de Auditoría*, para una explicación adicional sobre este tema o asunto.
Informar los Hallazgos	
7.14 En el informe de auditoría los auditores **deben** presentar evidencia suficiente y apropiada para sostener los hallazgos y las conclusiones relacionadas con los objetivos de la auditoría. Los hallazgos claramente definidos[164] asisten a la gerencia y a los oficiales encargados de supervisar la entidad auditada a entender la necesidad de tomar acciones correctivas. Si los auditores son capaces de desarrollar suficientemente los elementos de un hallazgo, estos deben proveer las recomendaciones para la acción correctiva si estas son significativas dentro del contexto de los objetivos de la auditoría. Sin embargo, el grado en que se desarrollan los elementos de un hallazgo depende de los objetivos de la auditoría. Por lo tanto, un hallazgo o conjunto de hallazgos está completo en la medida en que los auditores aborden los objetivos de la auditoría. [164] Véanse los párrafos del 6.73 al 6.77 para la discusión adicional del desarrollo de los elementos de un hallazgo.	Los auditores presentan en el informe de auditoría los hallazgos significativos que se han determinado. No obstante, en el transcurso de la auditoría emiten cartas a la gerencia para informar los hallazgos que se han determinado como resultado de la auditoría, excepto aquellos que incluyen irregularidades que, por su contenido altamente confidencial y sensitivo, son informados posteriormente. En el informe de auditoría se hace referencia a los hallazgos que se hayan comunicado a la gerencia. Todas las comunicaciones están debidamente incluidas en la documentación de la auditoría. [Véase directriz o consideración adicional relacionada con el párrafo 6.78 de las *GAGAS*, en la página 10 de este **Anejo**]. Al redactar los hallazgos de auditoría, los auditores incluyen información suficiente, competente y relevante para facilitar la comprensión de estos, y que su exposición sea convincente y objetiva. Los hallazgos de auditoría, como regla general, cumplen con los objetivos de la auditoría y en el informe se establece claramente la relación de esos objetivos con los elementos del hallazgo. Cada informe emitido por la Oficina incluye solamente aquellos hallazgos y conclusiones que son consistentes totalmente con la evidencia obtenida y que responden a los objetivos de la asignación. Los hallazgos, incluso la evidencia que los justifica y cualesquiera conclusiones, son presentados de modo que logran los objetivos de la asignación y cumplen con las características básicas de los informes de la Oficina.

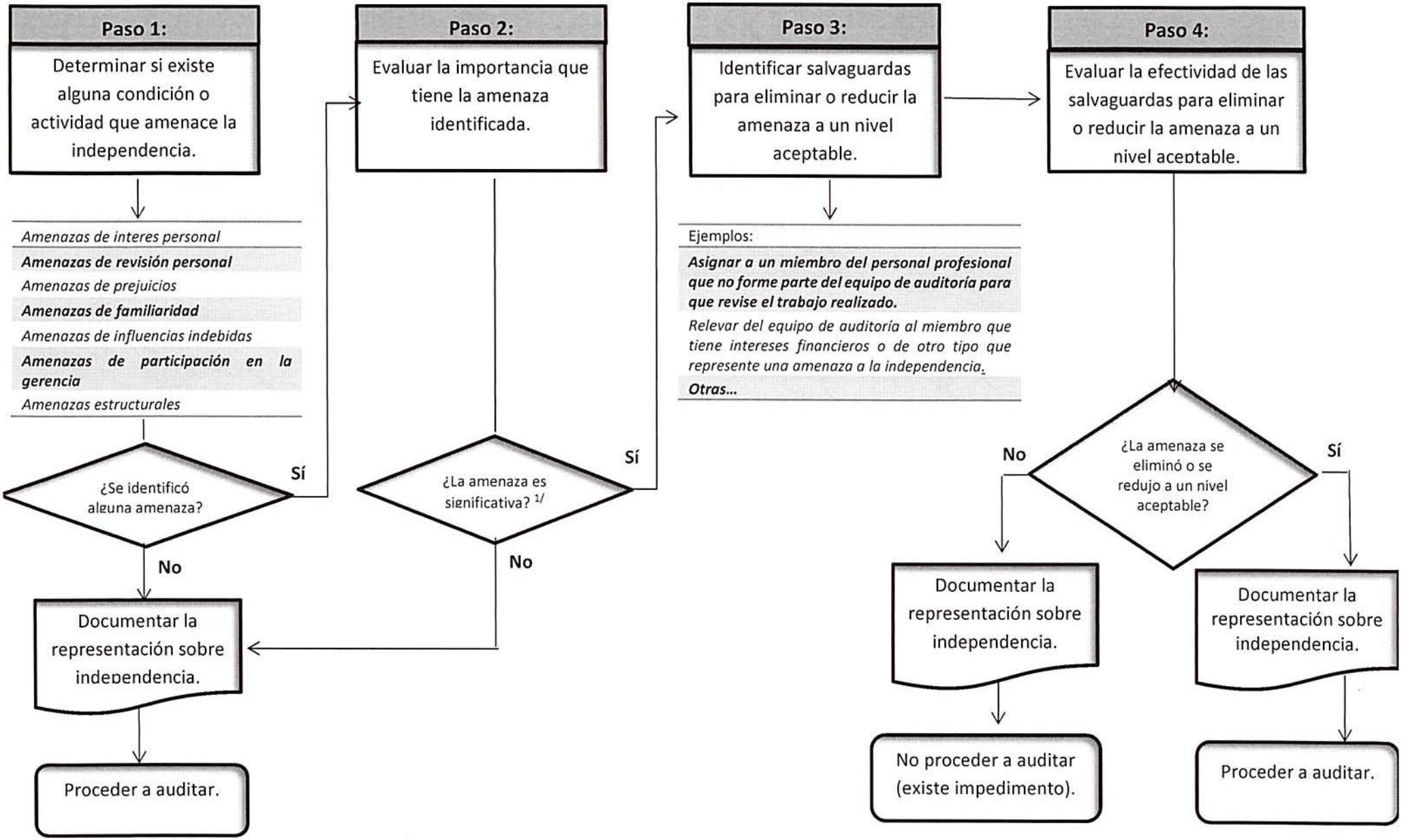
Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]	Directrices y consideraciones prácticas[2]
Fraude, Abuso, e Incumplimiento con las Disposiciones de Leyes, Reglamentos, Contratos, y Acuerdos de Subvención	
7.21 Cuando los auditores concluyen, a base de evidencia suficiente y apropiada, que el fraude[166], el incumplimiento con las leyes, los reglamentos, los contratos o los acuerdos de subvención, o el abuso[167] ha ocurrido o es probable que haya ocurrido y que es significativo dentro del contexto de los objetivos de la auditoría, estos **deben** informar el asunto como un hallazgo. Para que un acto en particular sea de hecho un fraude o un incumplimiento con las leyes, los reglamentos, los contratos, o los acuerdos de subvención, puede tener que esperar una determinación final por un tribunal de justicia u otro cuerpo adjudicativo. **7.23** Cuando casos de fraude, incumplimiento con las leyes, los reglamentos, los contratos o los acuerdos de subvención, o abuso han ocurrido o es probable que hayan ocurrido, los auditores pueden consultar con las autoridades o el asesor legal acerca de si hacer pública esa información comprometería la investigación y los procedimientos legales. Los auditores pueden limitar su informe público a asuntos que no comprometan esos procedimientos y, por ejemplo, divulgar sólo información que sea parte de un registro público. [166] Véase el párrafo A.10 para ejemplos de indicadores de riesgo de fraude. [167] Véase el párrafo A.08 para ejemplos de abuso.	Los auditores informan los casos de incumplimiento de leyes y reglamentos, y de abuso sobre la propiedad y los fondos públicos que se determinaron en el transcurso de la auditoría. En algunas circunstancias, la Contralora informa los actos ilegales determinados directamente a las agencias estatales y federales con autoridad para actuar, antes de publicarse el informe de auditoría. Para esto se siguen los procedimientos adoptados por la Contralora. Al informar sobre los casos de incumplimiento, el auditor presenta sus hallazgos desde una perspectiva apropiada. A fin de ofrecer al lector del informe una base para evaluar la frecuencia y las consecuencias del incumplimiento, cuando proceda, el auditor establece la relación existente entre los casos de incumplimiento encontrados y el universo existente, o entre los casos de incumplimiento encontrados y el número de casos examinados. Los auditores obtienen evidencia suficiente, competente y relevante que corrobora que la gerencia de la unidad auditada ha reportado la ocurrencia de los actos ilegales a las entidades externas correspondientes. Cuando se determine que no lo han hecho, los auditores informan los actos directamente e incluyen un hallazgo en el informe de auditoría. Cuando los auditores concluyen que los actos ilegales se produjeron o es probable que se hayan producido, y el informar los mismos a la unidad auditada podría afectar los procedimientos legales o propios de la investigación, se consulta con los asesores legales de la Oficina, según los procedimientos adoptados por esta para estos casos.

Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]	Directrices y consideraciones prácticas[2]
Informar los Hallazgos Directamente a Terceros Fuera de la Entidad Auditada	
7.24 Los auditores **deben** informar los fraudes conocidos o probables, los incumplimientos con las leyes, los reglamentos, los contratos o los acuerdos de subvención, o los abusos directamente a terceros fuera de la entidad auditada en las siguientes dos circunstancias: **a.** Cuando la gerencia de la entidad falla en cumplir con los requisitos legales o reglamentarios de informar lo ocurrido a terceros especificados en leyes o reglamentos, los auditores **deben** comunicar primero las fallas a los encargados de la gobernanza. Si la entidad auditada no informa los hechos a los terceros especificados, tan pronto como sea práctico, después de la comunicación de los auditores con los encargados de la gobernanza, entonces los auditores deben informar los hechos directamente a los terceros especificados. **b.** Cuando la entidad falla en tomar los pasos apropiados y a tiempo para responder a algún fraude conocido o probable, a incumplimientos de leyes, reglamentos, contratos o acuerdos de subvención, o abuso que (1) es significativo a los hallazgos y las conclusiones, e (2) involucra fondos recibidos directa o indirectamente de una agencia gubernamental, los auditores **deben** primero informar, la falla de la gerencia en tomar los pasos apropiados y a tiempo, a los encargados de la gobernanza. Si la entidad auditada no toma los pasos apropiados y a tiempo, tan pronto como sea práctico después de la comunicación de los auditores con los encargados de la gobernanza, entonces los auditores **deben** informar directamente a la entidad que remitió los fondos el fallo de la entidad recipiente en tomar los pasos apropiados y oportunos. **7.25** Lo informado en el párrafo 7.24 es además de cualquier otro requisito legal que los auditores tengan de informar tal situación directamente a terceros fuera de la entidad auditada. Los auditores **deben** cumplir con estos requisitos aun cuando hayan renunciado o	Véanse directrices o consideraciones adicionales relacionadas con los párrafos 7.21 y 7.23 de las *GAGAS*. [Página 15 de este **Anejo**].

***Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas* (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]**	**Directrices y consideraciones prácticas[2]**
sean relevados de la auditoría antes de completar la misma. Las organizaciones de auditoría interna no tienen el deber de informar fuera de la entidad auditada, a menos que se le requiera por ley, regla, reglamento, o política[168]. [168] Véase en el párrafo 7.44b las normas de informar externamente para las organizaciones de auditoría interna.	
Distribución de Informes	
7.44 La distribución de los informes completados en conformidad con las *GAGAS* depende de la relación de los auditores con la entidad auditada y la naturaleza de la información que contiene el informe. Los auditores **deben** documentar cualquier limitación en la distribución del informe[171]. La siguiente discusión explica la distribución de los informes completados de acuerdo con las *GAGAS*: **a.** Las organizaciones de auditoría en las entidades gubernamentales **deben** distribuir los informes de auditoría a los encargados de la gobernanza, a los funcionarios apropiados de la entidad auditada y a las organizaciones encargadas de la supervisión o que solicitaron u ordenaron la auditoría. Según sea apropiado, los auditores también **deben** distribuir el informe a otros oficiales que tengan autoridad legal para fiscalizar la entidad o a quién sea responsable de actuar sobre los hallazgos y las recomendaciones de auditoría, y a otros autorizados a recibir tales informes. **b.** Las organizaciones de auditoría interna en las entidades gubernamentales pueden también seguir las *Normas Internacionales para la Práctica Profesional de Auditoría Interna del Instituto de Auditores Internos* (*IIA*, por sus siglas en inglés)[172]. En conformidad con las *GAGAS* y las normas del IIA, el director de auditoría interna **debe** comunicar los resultados a las partes que pueden asegurar que a los mismos se les darán la debida consideración. Si no es obligatorio por requisitos legales o reglamentarios, antes de la publicación de los resultados a las partes fuera de la organización, el director de la organización de auditoría interna **debe**: (1) evaluar el riesgo potencial a	La Oficina presenta informes de auditoría por escrito a los cuerpos directivos, a los funcionarios apropiados de la unidad auditada, así como a las demás personas autorizadas para recibir los mismos. También envía copias del informe a otros funcionarios a quienes les corresponda tomar medidas sobre las recomendaciones de dichos informes o que tengan interés en los mismos. En el *Reglamento 30, Distribución de Informes de Auditoría, Especiales y Anuales de la Oficina del Contralor del Estado Libre Asociado de Puerto Rico*, se establecen disposiciones sobre la distribución y la disponibilidad de los informes de auditoría, entre otros, emitidos por la Contralora.

Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas (*GAGAS*, por sus siglas en inglés)[1]	Directrices y consideraciones prácticas[2]
la organización, (2) consultar con la alta gerencia o asesor legal según sea el caso, y (3) controlar la circulación al indicar los usuarios previstos del informe. **c.** Las firmas de contabilidad pública contratadas para realizar una auditoría de acuerdo con las *GAGAS* **deben** aclarar las responsabilidades de la distribución del informe con la organización contratante. Si la firma contratada es la responsable de la distribución, esta **debe** llegar a un acuerdo con la parte que contrata la auditoría sobre qué funcionarios u organizaciones recibirán el informe y las medidas adoptadas para hacer el informe disponible al público. [171] Véanse los párrafos 7.40 y 7.41 para la discusión de informes de uso limitado que contienen información sensitiva o confidencial. [172] Véanse el párrafo 2.21 para la discusión adicional acerca del uso de las normas del IIA en conjunto con las *GAGAS* y el párrafo 2.22 para la discusión adicional acerca de citar cumplimientos con otro conjunto de normas.	

Marco conceptual para independencia



1/ Véase el **párrafo 3.22** de las *GAGAS* (*Yellow Book*).

Copia No Controlada