

**MINISTERIO DE GOBERNACIÓN Y POLICÍA**

**MANUAL LEGAL Y TÉCNICO PARA EL EJERCICIO DE LA  
AUDITORÍA INTERNA**

**OFICIALIZADO Y DIVULGADO POR OFICIO AI-0061-2009**

**ENERO 2009**

## INDICE

	PÁGINA
PORTADA	01
ÍNDICE	02
INTRODUCCIÓN	03
<b>CAPITULO I MARCO LEGAL</b>	
1. INTRODUCCIÓN	04
2. REGULACIONES MAS IMPORTANTES ASOCIADAS ESPECÍFICAMENTE CON EL QUEHACER DEL MINISTERIO Y LA AUDITORIA	04
2.1 Leyes Específicas.	
2.2 Reglamentos para los servidores de la Auditoría y el Ministerio de Gobernación.	04
2.3 Algunas leyes generales que rigen la función pública y la profesión de Auditoría	05
2.4 Algunos reglamentos o instructivos generales y técnicos	05
2.5 Otra normativa asociada con la profesión del Auditor Interno	06
<b>CAPITULO II MARCO TECNICO</b>	
1. GENERALIDADES	07
2. CLASES DE AUDITORIA	08
2.1 Auditoría Interna	08
2.2 Auditoría Externa	08
3. NORMAS DE AUDITORIA	08
3.1 Normas Internacionales de Auditoria Externa	09
3.1.1 Normas personales o generales	09
3.1.1.1. Entrenamiento técnico y capacidad profesionales	
3.1.1.2. Cuidado y diligencia profesional	
3.1.1.3. Independencia Mental	10
3.1.2. Normas de ejecución del trabajo	11
3.1.2.1. Planeación y supervisión	11
3.1.2.2. Estudio y evaluación del Control Interno	12
3.1.2.3. Obtención de evidencia suficiente y competente	12
3.1.3. NORMAS DE INFORMACIÓN	12
3.1.3.1. Relación con estados o información financiera y expresión de opinión.	13
3.1.3.2. Bases de opinión sob re estados financieros	14
3.2. NORMAS PARA LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA INTERNA EN EL SECTOR PUBLICO.	14
3.3. CODIGO DE ETICA	14

<b>4. TÉCNICAS DE AUDITORIA</b>	<b>14</b>
4.1. Clases Técnicas de Auditoría	15
4.1.1. Técnicas de verificación verbal	15
4.1.1.1. Entrevista	15
4.1.1.2. Cuestionario	15
4.1.2. Técnicas de verificación ocular	15
4.1.2.1. Observación	15
4.1.2.2. Comparación	15
4.1.2.3. Revisión selectiva	15
4.1.2.4. Rastreo	16
4.1.3. Técnicas de verificación documental	16
4.1.3.1. Cálculo	16
4.1.3.2. Comprobación o verificación	16
4.1.4. Técnicas de verificación física	16
4.1.4.1. Inspección	16
4.1.5. Técnicas de verificación escrita	16
4.1.5.1. Análisis	16
4.1.5.2. Confirmación	16
4.1.5.3. Conciliación	17
4.1.5.4. Tabulación	17
<b>5. PRACTICAS DE AUDITORIA</b>	<b>17</b>
5.1. Pruebas Selectivas a juicio del Auditor	17
5.2. Muestreo Estadístico	17
5.3. Síntomas	17
5.4. Intuición	18
5.5. Sospecha (Desconfianza)	18
5.6. Síntesis (Resumen)	18
<b>6. HALLAZGOS DE AUDITORIA</b>	<b>18</b>
6.1. Introducción	18
6.2. Pasos para el Desarrollo de los Hallazgos	19
6.2.1. Identificar las condiciones o asuntos susceptibles de mejoras	19
6.2.2. Determinar las líneas de responsabilidad y autoridad relacionadas con los asuntos susceptibles de mejoras	19
6.2.3. Determinar las causas de la situación susceptible de mejoras	19
6.2.4. Determinar si el asunto susceptible de mejoras es un caso aislado importante o está muy difundido	20
6.2.5. Identificar los efectos del hallazgo para establecer su importancia	20
6.2.6. Obtener opiniones de los funcionarios y entidades directamente relacionados.	20
6.2.7. Determinar las conclusiones con base en la evidencia acumulada	20
6.2.8. Establecer las acciones correctivas:	20
6.3. Atributos del hallazgo	21
6.3.1. Condición	21
6.3.2. Criterio	21
6.3.3. Efecto	21
6.3.4. Causa	22

## ANEXOS:

Anexo 1 – Reglamento autónomo de servicio del Ministerio de Gobernación y Policía.

Anexo 2 – Reglamento de organización y funcionamiento de la Auditoría Interna.

Anexo 3 – Manual de normas para el ejercicio de la Auditoría Interna en el sector público.

Anexo 4 – Manual de normas generales de auditoría para el sector público.

Anexo 5 – Código de Ética de la Auditoría.

**Anexo 6 – Circular AI.1367-2004**  
**Anexo 7 – Circular AI.94-2005**

## INTRODUCCIÓN

El presente Manual tiene como objetivo servir de guía práctica para todos los funcionarios de la Auditoría Interna del Ministerio de Gobernación y Policía, convirtiéndose en un instrumento técnico y legal, coherente, sistemático e integral, que ayude a realizar las tareas de Asesoría y Fiscalización de manera eficiente, eficaz, legal y económica.

Dentro de la concepción moderna, la auditoría interna, se concibe como una actividad independiente, de aseguramiento objetivo y consultoría diseñada para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización, mediante la revisión y emisión de recomendaciones para el mejoramiento del control interno.

La función de Auditoría, debe buscar la forma de cumplir su labor, en aras de lograr sus objetivos primordiales y agregar valor a su servicio. Como respuesta a esa necesidad, la Auditoría Interna debe mejorar continuamente su labor.

La función de la Auditoría Interna, no se puede dar sin la convicción de todos sus funcionarios, sin su deseo de hacer mejor las cosas cada día y principalmente sin su participación, por lo que este instructivo es un elemento más del engranaje que ayudará a lograr una función estratégica para la Institución y en su actividad como asesor interno en el proceso de transformación, sin olvidar las competencias técnicas, legales y administrativas, que el pueblo de Costa Rica encomienda a estas unidades.

El presente documento, es una guía para el trabajo diario de los funcionarios de Auditoría, que requiere para su aplicación y actualización general, de los aportes constantes de cada uno de sus auditores y de todos los demás colaboradores, por lo que se les agradece su colaboración y participación constantes.

## CAPITULO I

### MARCO LEGAL

#### 1. INTRODUCCIÓN.

El Ministerio de Gobernación y Policía es una entidad del Gobierno Central, creada con el artículo 23, inciso c, de la Ley General de la Administración Pública, No. 6227 del 28 de abril de 1978.

El artículo 20 de la Ley General de Control Interno No. 8292, obliga a todos los entes y órganos sujetos a la precitada ley, a contar con una Auditoría Interna.

#### 2. REGULACIONES MÁS IMPORTANTES ASOCIADAS ESPECÍFICAMENTE CON EL QUEHACER DEL MINISTERIO Y LA AUDITORÍA.

En el plano legal y técnico existen regulaciones y directrices que deben ser consideradas y aplicadas continuamente en el trabajo de auditoría, en este apartado se citan varias, las cuales si requieren ser consultadas en forma directa, pueden ser obtenidas de los archivos legales que tiene esta unidad fiscalizadora, anexándose sólo el Reglamento autónomo de servicio del Ministerio de Gobernación y Policía (**Anexo No.1**) y el Reglamento de organización y funcionamiento de la Auditoría Interna del Ministerio de Gobernación y Policía, sus dependencias u órganos adscritos (**Anexo No.2**); los instrumentos que describen aspectos técnicos para el ejercicio de la auditoría, se anexaran en el capítulo siguiente o en los procedimientos respectivos, si se consideran necesarios.

##### 2.1. Leyes específicas.

- A. Ley No. 8487, Ley de Migración y Extranjería, órgano adscrito al Ministerio de Gobernación, con la misión de tramitar, registrar y controlar la entrada, y salida del país de los ciudadanos costarricenses y extranjeros.
- B. Ley No.3859 del 7 de abril de 1967, Ley sobre Desarrollo de la Comunidad, relacionada con la Dirección Nacional de Desarrollo de la Comunidad, órgano desconcentrado, creada como adscrito al Ministerio de Gobernación, con el fin de llevar el registro y control de las asociaciones de desarrollo de las comunidades, capacitar y fomentar su desarrollo, y controlar el uso de los dineros asignados por las leyes.
- C. Ley 5811 del 10 de octubre de 1975, de la Oficina Control de Propaganda, cuya misión es la protección a la mujer, a los niños y a la familia en la sociedad costarricense, de toda publicidad que lesione su dignidad y distorsione los correctos valores.

##### 2.2. Reglamentos para los servidores de la Auditoría y el Ministerio de Gobernación.

- A. Reglamento Autónomo de Servicios del Ministerio de Gobernación y Policía.
- B. Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Auditoría Interna del Ministerio de Gobernación y Policía, sus Dependencias u Órganos Adscritos.

### **2.3. Algunas leyes generales que rigen la función pública y la profesión de Auditoría**

- A. Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos No. 8131 del 18 de setiembre del 2001.
- B. Ley de Contingencia Fiscal No.8343
- C. Ley del sistema Nacional de Archivos, No.7202 de 24 de octubre de 1990.
- D. Ley de Protección al Ciudadano del Exceso de Requisitos y Trámites Administrativos, No.8220 del 11 de marzo del 2002.
- E. Ley General de Control Interno No. 8292 del 4 de setiembre del 2002.
- F. Ley General de la Administración Pública, N° 6227 del 28 de abril de 1978.
- G. Ley Orgánica la Contraloría General de la República N° 7428 del 7 de setiembre de 1994.
- H. Ley de la Contratación Administrativa, N° 7494 del 02 de mayo de 1995 y su Reglamento, No. 25038 del 06 de mayo de 1996.
- I. Ley para el equilibrio Financiero del Sector Público, No.6955 de 24 de febrero de 1984.
- J. Ley contra la Corrupción y Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública, Nª. 8422 del 1 de octubre del 2004.
- K. Ley de la Jurisdicción Constitucional, No.7128.
- L. Ley de Regulación de la Profesión del Contador Público y Creación del Colegio de Contadores Públicos y su Reglamento de Ética Profesional

### **2.4. Algunos reglamentos o instructivos generales y técnicos.**

- A. Reglamento a la Ley contra la corrupción y el enriquecimiento Ilícito en la función pública, DE No. 32333-MP-J, del 29 de abril del 2005.
- B. Reglamentos de cajas chicas, teléfonos y otros del Ministerio de Gobernación.
- C. Reglamentos a las leyes de Migración y DINADECO.
- D. Manual de normas para el ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público.
- E. Manual de normas generales de control interno para la Contraloría General de la República y las entidades y órganos sujetos a su fiscalización, publicado en la Gaceta No. 107 del 5 de junio del 2002.
- F. Reglamento de Gastos de Viaje y de Transporte para Funcionarios Públicos y sus modificaciones.

- G. Manual sobre normas técnicas de control interno relativas al uso, control y mantenimiento de vehículos (Alcance 7 a La Gaceta N° 24 del 2 de febrero de 1996).
- H. Normas técnicas para la gestión y el control de las tecnologías de la información.
- I. Manual de normas generales de auditoría para el Sector Público.
- J. Directrices Generales sobre Principios y enunciados éticos a observar por parte de los jefes, titulares subordinados, funcionarios de la Contraloría General de la República, auditorías internas y servidores públicos.
- K. Directrices para el fortalecimiento del control en la gestión pública, divulgadas en La Gaceta No. 248 del 20 de diciembre de 2004.
- L. Lineamientos para la Estructura Básica del Plan Operativo emitidos por la Comisión conformada por Ministerio de Hacienda, Planificación y Política Nacional y la Contraloría General de la República y sus modificaciones.
- M. Código de ética para los funcionarios de la Auditoría Interna del Ministerio de Gobernación y Policía.

## **2.5. Otra normativa asociada con la profesión del Auditor Interno.**

- A. Normas internacionales de información financiera (Aprobadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica ).
- B. Normas Internacionales de Auditoría (Aprobadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica).
- C. Normas para la práctica profesional de la Auditoría Interna (Instituto Americano de Auditores Internos).
- D. Dictámenes y Pronunciamientos de la Procuraduría General de la República
- E. Directrices y pronunciamientos emitidos por la Contraloría General de la República.
- F. Lineamientos y directrices emitidas por los órganos rectores del Ministerio de Hacienda. Para la ejecución, registro y control de los fondos públicos



## CAPITULO II MARCO TECNICO

### 1. GENERALIDADES.

A partir del año 1999, el Consejo Directivo del Instituto de Auditores Internos cambió la tradicional definición de Auditoría Interna, por la que se transcribe a continuación:

*“La Auditoría Interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida **para agregar valor** y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos, aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la efectividad de los procesos de gestión de riesgos, control y dirección”.*

Como la auditoría es un **proceso sistemático** de obtener evidencia, tienen que existir conjuntos de procedimientos lógicos y organizados que sigue el auditor para recopilar la información.

La evidencia se obtiene y evalúa de **manera objetiva**. Por consiguiente el auditor debe emprender el trabajo con una actitud de independencia mental y neutral.

La **evidencia** examinada por el auditor consiste en una amplia variedad de información y datos que apoyen los informes elaborados. La definición no es restrictiva en cuanto a la naturaleza de la evidencia revisada, más bien implica que el auditor tiene que usar su criterio profesional en la selección de la evidencia apropiada. Él debe considerar cualquier elemento que le permita hacer una evaluación objetiva y expresar un dictamen de naturaleza profesional.

Los informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos toman por lo general la forma de informes financieros, especialmente estados financieros, pero esta definición de auditoría, es lo bastante general como para incluir informes que pueden tomar la forma de convenios contractuales, informes de funcionamiento, estudios de factibilidad y otros.

El papel del auditor es determinar el **grado de correspondencia** entre la evidencia de lo que ocurrió en realidad y los informes que se han presentado de esos sucesos. Los usuarios del informe, que por lo general no conocen directamente lo que aconteció en realidad, quieren que el auditor les asegure que la información presentada es una declaración objetiva de los sucesos reales y sus resultados.

La medición y el informe de los acontecimientos económicos deben estar de acuerdo con **normas establecidas**. El auditor tiene que estar familiarizado con las normas aplicables para cada situación de informes y debe tener la capacidad suficiente para determinar si dichas normas han sido aplicadas de manera apropiada. Lo más común es que el auditor utilizará como principios las **“Normas Internacionales de Información Financiera”**, Los Manuales de normas emitidas por la Contraloría General de la República y en algunas ocasiones las normas apropiadas podrán ser las leyes, convenios contractuales, manuales de procedimientos, requisitos fijados por el gobierno y otras disposiciones establecidas.

## **2. CLASES DE AUDITORÍA**

### **2.1 Auditoría Interna.**

Cuando todas las etapas de una auditoría sea del tipo que sea, es llevada a cabo por funcionarios de la misma organización, el examen se conoce como auditoría interna y a quienes lo llevan a cabo, se les da el nombre de auditores internos, los cuales deben ser independientes en la ejecución de esas labores y deben reportar sus resultados al máximo jerarca o a los jefes de área respectiva.

Los auditores internos llevan a cabo una función importante dentro de la organización y se aprovecha el conocimiento acumulado que este personal adquiere de las operaciones y la administración que auditan. Al revisar el sistema de información interna el auditor determina si el sistema ha sido diseñado de manera efectiva para comunicar las instrucciones de la dirección, recopilar la información necesaria e informar a la dirección los resultados de las actividades de las operaciones. La revisión incluye la evaluación del sistema de control interno implantado, observaciones sobre el funcionamiento del mismo, las recomendaciones para su mejora y hallazgos materiales encontrados; estando en alerta permanente para detectar e informar sobre asuntos riesgosos de la organización, que deben ser llevados a la atención de la dirección.

### **2.2 Auditoría Externa.**

La Auditoría Externa, es efectuada por un profesional independiente, cuyos servicios pueden ser solicitados por cualquier organización, con el objetivo de que se certifiquen informes financieros, contables u otros, a usuarios externos, como bancos, acreedores, juntas directivas, propietarios, probables inversionistas, etc.; que necesitan tener la seguridad de que esa comunicación se preparó sin prejuicios y cumpliendo las Normas Internacionales de Información Financiera; actividad que puede ser llevada a cabo también por los auditores internos, sin embargo, como éstos son parte de la organización, los usuarios exigen que la información sea revisada por un auditor independiente, para garantizarse la objetividad de la evaluación.

Los auditores externos preparan y exponen en su informe de auditoría, su opinión sobre la presentación razonable de los estados financieros de la institución, garantizando que éste no este desviado por las necesidades o deseos de algún grupo en particular, siendo la característica principal de los auditores externos e internos, la actitud mental de integridad y objetividad de su trabajo.

## **3. NORMAS DE AUDITORIA**

La auditoría es una actividad profesional, que implica el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública. Como profesional, el auditor desempeña sus labores mediante la aplicación de una serie de conocimientos especializados que vienen a formar el cuerpo técnico de su actividad y en el desempeño de esa labor, adquiere responsabilidad, no solamente con la persona que contrata sus servicios, sino con un vasto número de personas desconocidas para él, que van a utilizar el resultado de su trabajo como base para tomar decisiones de negocios o de inversión.

Es debido a este carácter profesional de responsabilidad social por lo que la profesión, desde su principio, se ha preocupado por asegurar que el desempeño de servicios profesionales se efectúe a un alto nivel de calidad, consecuente con el carácter profesional de la auditoría y con las necesidades del personal que utilizan los servicios del auditor y de las que utilizan el resultado de su trabajo.

En alguna época se pensó que ese nivel profesional podría lograrse estudiando y estableciendo procedimientos mínimos obligatorios para el desempeño del trabajo de auditoría, pero la experiencia y las características de la actividad profesional demostraron la imposibilidad práctica de lograr este objetivo.

La auditoría no es una actividad mecánica que implique la aplicación de ciertos procedimientos cuyos resultados, una vez llevados a cabo, son de carácter indudable. La auditoría requiere el ejercicio de un juicio profesional, sólido y maduro, para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos.

El trabajo profesional de auditoría, tiene una finalidad y objetivos definidos que se desprenden de su propia naturaleza. El auditor es llamado como un técnico independiente y de confianza para opinar sobre todos aquellos aspectos que evalúe, ya sea reportes contables, presupuestarios financieros, de gestión, o de cualquier otra índole, formulados por la institución, a efecto de que su opinión sea una garantía de credibilidad para las personas que van a usarlos como base para sus decisiones. En esa virtud, el trabajo de auditoría tiene una finalidad y un objetivo que no dependen ni de la voluntad personal del auditor ni de la voluntad personal del cliente, sino que se desprenden de la misma naturaleza de la actividad profesional de la auditoría, lo que obliga a que el trabajo profesional de auditoría, se realice dentro de determinadas normas de calidad.

La existencia de las normas de auditoría y su naturaleza reconoce como fuente los siguientes dos hechos:

- La auditoría es un trabajo de naturaleza profesional.
- La auditoría tiene características y finalidades propias que le son connaturales.

Por lo tanto, se define como normas de auditoría el conjunto de requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

### **3.1 NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA EXTERNA.**

A nivel internacional, existen normas internacionales de Auditoría que Costa Rica, mediante el Colegio de Contadores Públicos, ha ido adoptando e implementando como principios básicos de aplicación obligatoria, para los auditores externos y que de forma técnica, se proyectan al campo de la Auditoría Interna; las cuales en su esencia son las siguientes:

#### **3.1.1 Normas personales o generales**

Se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de

poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional. Las normas personales se refieren sobre todo al carácter, actitudes y entrenamiento de los auditores.

### **3.1.1.1. Entrenamiento técnico y capacidad profesional**

El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente debe ser desempeñado por personas que teniendo título profesional legalmente expedido y conocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

### **3.1.1.2. Cuidado y diligencia profesional**

El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

El público tiene el derecho de esperar que el auditor posea la habilidad que comúnmente tienen otros auditores profesionales. Deben hacer un esfuerzo para adquirir cualquier conocimiento de que puedan disponer, que pueda afectar la realización del examen o la expresión de su opinión. Los auditores deben tomar en cuenta cualquier situación que aumente el riesgo de errores o falsas informaciones en los estados financieros y considerar este riesgo al planear el examen de auditoría. Al tener debido cuidado los auditores deben intentar resolver todos los asuntos pendientes y dudosos relativamente importantes para la auditoría. En el ejercicio del debido cuidado los auditores no sólo deben tener conocimiento y entrenamiento necesario para llevar a cabo las auditorías, sino también utilizar la habilidad apropiada al efectuar sus trabajos con el cuidado y la diligencia razonables. Deben planear de manera apropiada la auditoría, examinar suficiente evidencia, preparar cuidadosamente los papeles de trabajo, evaluar la información en estudio y elaborar meticulosamente el informe que contiene su opinión.

### **3.1.1.3. Independencia mental**

El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

Debe ser neutral en todos los asuntos que caen bajo su estudio y reconocer la obligación que tienen de imparcialidad para con cada uno de los diversos grupos de usuarios. Manteniendo una actitud de independencia mental, el auditor se puede asegurar a sí mismo que sus dictámenes están libres de prejuicios. La independencia, tal como la exige esta norma personal de auditoría, es un proceso mental y resulta difícil, si no imposible, que pueda ser evaluado por completo por otros observadores.

Es necesario que los usuarios estén convencidos de la independencia de los auditores; la propia existencia de la profesión depende de esa confianza. Si los usuarios llegaran a sospechar una falta de independencia, los informes que rinden los auditores no tendrían significado alguno para ellos y por consiguiente no serían necesarios sus servicios. Con el fin de que los usuarios tengan confianza en la existencia de una actitud mental de independencia, los auditores deben cuidar y evitar relaciones y circunstancias que puedan provocar dudas sobre su independencia.

### **3.1.2 Normas de ejecución del trabajo**

Al tratar las normas personales, se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aún cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que por su importancia, deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos, al mínimo indispensable de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

#### **3.1.2.1. Planeación y supervisión**

El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y si se usan colaboradores, estos deben ser supervisados en forma apropiada.

Cuando se planea adecuadamente la auditoría, se desarrolla la estrategia general para el examen. Es básico que el auditor esté profundamente familiarizado con la organización y conozca las condiciones y tendencias organizacionales.

La planeación adecuada incluye que el auditor adquiera la comprensión de la naturaleza operativa del negocio, su organización, su estructura financiera, las operaciones y el marco legal relacionado.

Para adquirir el conocimiento necesario, el auditor utiliza cualquier experiencia anterior. Se puede encontrar gran cantidad de información útil en los papeles de trabajo de los estudios del área o actividad y en muchas otras fuentes de información.

Toda planeación debe estar bien documentada e incluir un programa de auditoría. Este consiste en la descripción de los procedimientos de auditoría a seguir en el desarrollo de la misma para los objetivos del examen. Los pasos descritos reflejan el conocimiento adquirido por el auditor a cargo y los asistentes.

La supervisión del trabajo del personal asignado a la auditoría es necesaria para que los que trabajan en todos los niveles del examen comprendan los objetivos generales del mismo y los procedimientos de auditoría para lograrlos. Se debe poner en conocimiento del personal de auditoría mucha de la información obtenida durante la etapa de planeación.

Si el trabajo de auditoría es lo bastante grande para exigir los servicios de varios auditores, se establece una cadena de mando dependiente del jefe, encargado o coordinador. Este supervisor querrá estar seguro de que las personas que preparan el examen, lo lleven a cabo apropiadamente. Al efecto se utilizan los papeles de trabajo elaborados durante la auditoría para revisar el trabajo realizado. El programa de auditoría será diseñado para que el auditor que tiene a cargo una etapa en particular tenga que poner sus iniciales en un espacio cuando esté terminado el trabajo. Este procedimiento también ayuda al supervisor para asignar el trabajo a los auxiliares, supervisar el mismo y mantenerse informado del progreso que se realiza en la auditoría.

### **3.1.2.2. Estudio y evaluación del control interno**

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

### **3.1.2.3 Obtención de evidencia suficiente y competente**

Mediante los procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria, suficiente y competente en el grado que requiera, para suministrar su opinión.

La suficiencia de la evidencia se relaciona con la cantidad y la clase de información necesaria para respaldar la opinión del auditor. El auditor determina que cuenta con evidencia suficiente utilizando criterio profesional y dando la debida consideración a las circunstancias del examen en particular.

Para que sea competente, la evidencia tiene que ser tanto válida como relevante. De acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría, la evidencia es más competente cuando la obtiene el auditor de personas o empresas independientes ajenas a la organización del cliente, cuando se desarrolla bajo controles internos contables satisfactorios y de manera directa.

### **3.1.3. NORMAS DE INFORMACIÓN.**

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe, con el que se pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros y otros informes para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera, administrativa y operativa de la organización. Por último, es principalmente, a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance.

Esa importancia que el informe o el dictamen tiene para el propio auditor, para su cliente y para los interesados, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente.

#### **3.1.3.1. Relación con estados o información financiera y expresión de opinión**

En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con estados o información financiera, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que ha tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con normas de auditoría.

### 3.1.3.2. Bases de opinión sobre estados financieros

El auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

- Fueron preparados de acuerdo con las Normas Internacionales de Información financiera, o con bases distintas pero aceptadas.
- La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en qué consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros.

## 3.2. NORMAS PARA LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA INTERNA EN EL SECTOR PÚBLICO.

Expresamente, para el campo de la Auditoría Interna del sector público en Costa Rica, la Contraloría General de la República ha adaptado las normas internacionales de Auditoría, emitiendo el Manual de normas para el ejercicio de la auditoría interna en el sector público (**Anexo No. 3**), que incluye los temas 1.Normas sobre Atributos y 2.Normas sobre el desempeño y el Manual de normas generales de auditoría para el Sector Público (**Anexo No.4**), en el que se desarrollan los capítulos de I-Normas Personales; II-Normas generales relativas al trabajo de auditoría en el sector público; III-Normas generales sobre auditoría financiera; IV-Normas generales sobre auditoría operativa y V-Normas generales sobre auditoría de carácter especial.

## 3.3. CODIGO DE ÉTICA

A nivel de la Auditoría Interna, se creó el código de ética para los funcionarios de la Auditoría Interna del Ministerio de Gobernación y Policía (**Anexo No.5**), el cual es de cumplimiento obligatorio, contando con los apartes siguientes: I-Normas para el ejercicio profesional de la auditoría interna; II-Directrices de ética emitidas por la Contraloría General de la República; III-Normas de comportamiento del personal de la auditoría y Glosario.

## 4. TÉCNICAS DE AUDITORIA

La ejecución de las labores de auditoría se desarrolla mediante la aplicación de ciertas formas de acción detalladas y determinadas por el auditor en la búsqueda de la evidencia necesaria que respaldará su informe. Estas formas de acción son las técnicas de auditoría que se utilizan en el desarrollo del trabajo de auditoría en las entidades sujetas a estudio.

Las técnicas de auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba utilizados por el auditor para obtener la evidencia necesaria a fin de formarse un juicio profesional sobre lo examinado y fundamentar de manera adecuada los resultados de la auditoría. Son las herramientas del auditor y el empleo de ellas se basa en su criterio o juicio profesional, según las circunstancias.

En el proceso de planificación y programación del trabajo, el auditor determina:

- ¿Cuáles técnicas va a emplear?

- ¿Cuándo las aplicará?
- ¿De qué manera las aplicará?

#### **4.1. CLASES DE TÉCNICAS DE AUDITORÍA.**

En el ejercicio de la auditoría, las técnicas se clasifican generalmente según la acción que se va a efectuar. Estas acciones de verificación pueden ser: verbales, oculares, físicas, documentales o escritas.

Las técnicas de auditoría se agrupan de la siguiente manera:

##### **4.1.1 Técnicas de verificación verbal**

###### **4.1.1.1. Entrevista**

Consiste en la obtención de información sobre las actividades examinadas, mediante la aplicación de entrevistas directas a los funcionarios y empleados de la institución sujeta a estudio y de otras entidades o personas relacionadas directa o indirectamente con las operaciones.

###### **4.1.1.2. Cuestionario**

Se formaliza mediante la aplicación directa o indirecta de cuestionarios relacionados con las operaciones realizadas por una institución, unidad administrativa, programa o actividad, ya sea interna o externamente.

Es directa por cuanto los datos son tomados y registrados por el propio auditor en el ejercicio de sus funciones, y es indirecta cuando la información es suministrada por los funcionarios encuestados.

##### **4.1.2. Técnicas de verificación ocular**

###### **4.1.2.1. Observación**

Es la acción directa realizada por el auditor para obtener información, mediante la verificación ocular de las operaciones y los pasos seguidos por los funcionarios, empleados, unidades administrativas y entidades, durante la ejecución de una actividad o proceso.

###### **4.1.2.2. Comparación**

Es la técnica que permite identificar las diferencias existentes entre las operaciones realizadas por una institución y los lineamientos normativos, técnicos y prácticos disponibles para la administración de los recursos públicos.

###### **4.1.2.3. Revisión selectiva**

Consiste en la revisión rápida de ciertas características importantes que debe cumplir una actividad, los informes o los documentos elaborados. Esta técnica promueve el mejor uso de los recursos de auditoría, al seleccionar parte de las operaciones que serán evaluadas o verificadas en la ejecución de la auditoría.



En la aplicación de esta técnica, el auditor debe prestar atención a la identificación de operaciones fuera de lo común, en el aspecto sujeto a revisión

#### **4.1.2.3. Rastreo**

Es utilizado en la práctica de la auditoría para dar seguimiento al proceso de una operación de manera progresiva o regresiva. El rastreo progresivo consiste en el seguimiento de las operaciones, partiendo de la autorización para ejecutarlas hasta la culminación del proceso completo o parte del mismo. El rastreo regresivo es el proceso inverso al anterior y de continua aplicación en el ejercicio de la auditoría, pues partiendo de los resultados de una operación o grupo de operaciones se llega a su autorización inicial.

#### **4.1.3 Técnicas de verificación documental**

##### **4.1.3.1. Cálculo**

Esta técnica se utiliza para verificar la exactitud aritmética de documentos tales como informes, contratos, comprobantes y proyecciones. Consiste en la repetición de las operaciones incluidas en los documentos para determinar su corrección y exactitud.

Cualquier operación aritmética puede estar sujeta a error humano, por tanto, la verificación selectiva o global de dichas operaciones es un requisito indispensable de la auditoría.

##### **4.1.3.2. Comprobación o verificación**

Permite verificar la existencia, legalidad y legitimidad de las operaciones realizadas por una entidad del sector público, mediante la verificación de los documentos que la justifican

#### **4.1.4. Técnicas de verificación física**

##### **4.1.4.1 Inspección**

La inspección involucra el examen físico y ocular de algo. Es calificada como una técnica de auditoría de acción combinada; en consecuencia utiliza varias técnicas adicionales en su aplicación. La inspección física es aplicada mediante la indagación, observación, comparación, rastreo, análisis, tabulación y comprobación.

#### **4.1.5 Técnicas de verificación escrita**

##### **4.1.5.1 Análisis**

Consiste en la separación de los elementos o partes que conforman una operación, actividad, transacción o proceso, con el propósito de establecer su propiedad y conformidad con los criterios de orden normativo y técnico.

##### **4.1.5.2 Confirmación**

La aplicación de esta técnica permite obtener información directa y por escrito de los funcionarios que participan o ejecutan las operaciones sujetas a verificación. En el caso de

que la información se obtenga en la propia institución o unidad auditada, la confirmación es interna; si los datos o informes son obtenidos de otras Ministerios o de los usuarios de los servicios prestados por la institución o unidad auditada, la confirmación es externa.

#### **4.1.5.3 Conciliación**

Consiste en examinar la información producida por diferentes unidades administrativas o Ministerios, respecto de una misma operación o actividad, a efecto de hacerlas concordantes, lo cual da base para determinar la validez y veracidad de los registros, informes y resultados que estén examinándose.

Siempre que existan dos fuentes independientes de datos originados de una misma base, la conciliación puede ser aplicable.

#### **4.1.5.4 Tabulación**

Esta técnica de auditoría consiste en agrupar resultados importantes obtenidos en áreas, segmentos o elementos estudiados que permitan llegar a conclusiones. La tabulación es importante en la presentación de gráficos y proyecciones para la mejor comprensión de los papeles de trabajo y del informe de auditoría.

### **5. Prácticas de auditoría**

Es muy usual que las prácticas de auditoría sean confundidas con las técnicas; sin embargo, se debe considerar que sirven en la labor de auditoría como elementos auxiliares muy importantes, para determinar la utilización de las técnicas de auditoría al momento de identificar las condiciones existentes, establecer las muestras de las operaciones a verificar, o comprobar y preparar la síntesis del trabajo realizado.

Las prácticas de auditoría más utilizadas en el proceso de ejecución de la auditoría son:

#### **5.1 PRUEBAS SELECTIVAS A JUICIO DEL AUDITOR**

Tienen como objetivo simplificar las labores totales de verificación, evaluación o medición, seleccionando una muestra representativa a juicio del auditor de todas las operaciones realizadas por la institución, unidad administrativa o actividad examinada.

#### **5.2 MUESTREO ESTADÍSTICO**

Es la aplicación de los procedimientos de auditoría a una proporción inferior del 100% de las operaciones incluidas en una actividad, en un grupo de transacciones, o cuenta de control contable, con el propósito de evaluar alguna característica del universo o de la clase, según sea el caso.

#### **5.3. SÍNTOMAS**

Al síntoma se lo define como “señal o indicio de una cosa”.

La utilización de los síntomas como práctica de la auditoría es provechosa, por cuanto el auditor enfatiza en el examen de determinados rubros sobre la base de ciertos indicios o síntomas preliminares.

La técnica denominada revisión selectiva está orientada a buscar síntomas en las transacciones u operaciones que merecen una revisión profunda.

#### **5.4. INTUICIÓN**

En la auditoría, la intuición es aplicable en ciertas ocasiones y se relaciona de manera directa con la experiencia adquirida por los auditores, que les permite desarrollar el denominado “sexto sentido” también reconocido como intuición. La intuición es la reacción rápida ante la presencia de ciertos síntomas, que auditores con menos experiencia los dejarían pasar de manera inadvertida.

#### **5.5. SOSPECHA (DESCONFIANZA)**

Esta práctica consiste en la acción, costumbre o actitud de desconfiar de alguna información que por diversas circunstancias especiales no se le otorga el crédito suficiente. El auditor no debe demostrar una actitud negativa abierta, pero siempre debe exigir una prueba adecuada de lo examinado.

#### **5.6. SÍNTESIS (RESUMEN)**

Es una práctica que permite la preparación resumida de documentos legales, técnicos, financieros y administrativos. Los resúmenes pueden ser preparados tanto por los auditores como por los funcionarios de la entidad auditada.

El criterio profesional del auditor debe determinar la combinación de las técnicas y prácticas más adecuadas según las circunstancias, que le proporcionen la evidencia necesaria y la suficiente certeza para fundar sus opiniones y conclusiones, de tal manera que sean objetivas y profesionales.

En el examen de cualquier operación, actividad, área, rubro o transacción, el auditor normalmente aplica un conjunto de técnicas y prácticas. Es imperativo que él tenga la habilidad, juicio y prudencia para escoger las más efectivas, eficientes y económicas de estas herramientas, de acuerdo a las circunstancias que le rodean en un determinado momento del trabajo.

La experiencia profesional constituye el principal elemento que promueve la eficiente determinación de las técnicas y prácticas de auditoría a ser utilizadas en determinadas circunstancias. Por lo tanto, es responsabilidad de los niveles de supervisión y de dirección, orientar las actividades técnicas de los equipos de auditores para alcanzar los objetivos programados con mayores niveles de eficiencia y efectividad.

### **6. HALLAZGOS DE AUDITORÍA.**

#### **6.1. INTRODUCCIÓN.**

Los hallazgos de auditoría se refieren a las situaciones deficientes y relevantes determinadas por medio de la aplicación de procedimientos de auditoría en el examen de las áreas críticas o en estudio, que esté estructurado con sus atributos (Condición, Criterio, efecto y causa) y que de acuerdo con el criterio profesional del equipo de auditoría amerite ser comunicadas a la Administración y debe cumplir con las siguientes características:

- Importante o significativo, que amerite su desarrollo y la comunicación formal respectiva.
- Estar basado en hechos y evidencias debidamente documentados en los papeles de trabajo.
- Objetivo, al fundamentarse en hechos y transacciones realmente ejecutados.
- Estar basado en una labor de auditoría suficiente para respaldar las conclusiones.
- Convincente para una persona que no haya participado en la ejecución de la auditoría.

## **6.2. PASOS PARA EL DESARROLLO DE LOS HALLAZGOS.**

Para la construcción de hallazgos, se deberán de seguir los siguientes pasos:

### **6.2.1. Identificar las condiciones o asuntos susceptibles de mejoras.**

Se identifican al comparar las operaciones realizadas con los criterios aceptables, como son los establecidos en la normativa jurídica, técnica, de rendimiento, presupuestaria, acuerdos y disposiciones de los niveles superiores de la entidad; o en sanas prácticas administrativas y técnicas; entre otros. Si los criterios no han sido establecidos, el auditor tiene la responsabilidad de investigar, desarrollar y enunciar los atinentes, con el debido cuidado.

Este paso es necesario para reunir información y establecer claramente todos los hechos pertinentes. Esta operación responderá al qué, cuándo, dónde, cómo

### **6.2.2. Determinar las líneas de responsabilidad y autoridad relacionadas con los asuntos susceptibles de mejoras.**

Se debe identificar a los funcionarios directamente responsables de las condiciones susceptibles de mejoras y los niveles de autoridad respectivos para discutir el problema y luego comunicar los resultados.

### **6.2.3. Determinar las causas de la situación susceptible de mejoras.**

Se investigará por qué tuvo lugar la situación adversa, por qué sigue existiendo y por qué no se han establecido los procedimientos internos para evitarla o si estos son ineficaces.

#### **6.2.4. Determinar si el asunto susceptible de mejoras es un caso aislado importante o está muy difundido.**

Es necesario dicho paso para llegar a conclusiones apropiadas sobre su importancia relativa y hacer recomendaciones adecuadas para la toma de acciones correctivas.

#### **6.2.5. Identificar los efectos del hallazgo para establecer su importancia.**

El auditor debe considerar además de los resultados inmediatos los efectos colaterales, intangibles y de largo alcance, reales y potenciales, que se relacionan de manera directa con el hallazgo de auditoría, para determinar su importancia.

Cuando sea posible deben determinarse los efectos financieros causados por la deficiencia identificada. Tales determinaciones demuestran la necesidad de tomar medidas correctivas que faciliten la presentación de un informe convincente. Existen ocasiones en que es impráctico o imposible cuantificar los efectos financieros reales o futuros; no obstante esa no sería razón válida para dejar de informar, con el debido cuidado, los hallazgos importantes y sus efectos potenciales.

#### **6.2.6. Obtener opiniones de los funcionarios y entidades directamente relacionados.**

Una cualidad de la auditoría es la imparcialidad de la que deben estar revestido, la cual se logra mediante el análisis de las operaciones, la identificación de los aspectos susceptibles de mejoras y principalmente la presentación de estos a los funcionarios afectados en forma adversa por el hallazgo, para obtener sus comentarios y opiniones razonados y de ser posible, estos deben documentarse debidamente.

Al obtener las opiniones de los funcionarios se acumula información importante difícil de conseguir directamente de los archivos de la entidad, además se logra validar los resultados de la auditoría, durante el proceso de ejecución y permite presentar el informe del estudio bajo una perspectiva equitativa e imparcial.

#### **6.2.7. Determinar las conclusiones con base en la evidencia acumulada.**

Fundamentado en la evidencia desarrollada mediante la aplicación de los pasos señalados, a esta altura del trabajo, el auditor debe llegar a conclusiones concretas sobre cada componente calificado como área crítica a ser incluida en el informe de la auditoría.

#### **6.2.8. Establecer las acciones correctivas:**

Los hallazgos y las conclusiones, por lo general, darán origen a la presentación de recomendaciones que promoverán el mejoramiento institucional con acciones de interés para los funcionarios responsables de la administración.

### **6.3. ATRIBUTOS DEL HALLAZGO.**

Los atributos del hallazgo son importantes para el desarrollo completo de las oportunidades de mejoras y para informar claramente sobre los resultados de la auditoría, éstos son:

#### **6.3.1. Condición.**

“Lo que es”. Situación actual encontrada. Se refiere a las situaciones susceptibles de mejoras encontradas por el auditor respecto de una operación, actividad o transacción al realizar su análisis o estudio. Refleja el grado en que los criterios están siendo logrados o aplicados y se pueden identificar de las siguientes formas:

- Los criterios se aplican o se logran en forma parcial.
- Los criterios no se aplican o no se llegan a lograr.

#### **6.3.2. Criterio.**

“Lo que debe ser”. Es la norma o parámetro que debe aplicarse al ejecutar una operación actividad o transacción. Constituye la unidad de medida que permite evaluar la condición actual. Los siguientes son criterios típicos:

- Disposiciones escritas: Leyes y reglamentos, instrucciones contenidas en planes estratégicos, manuales, disposiciones, acuerdos, circulares y procedimientos, objetivos, políticas y metas.
- Conocimientos profesionales y experiencia del auditor sobre la materia de estudio.
- Opiniones independientes de expertos o de técnicos
- Prácticas generalmente observadas.
- Prácticas comerciales prudentes
- Sanas prácticas administrativas.
- Sentido común.

En ocasiones es necesario disponer de información documentada que evidencie la ausencia de criterios por escrito. En tales casos, al establecer criterios empleando el sentido común o juicios externos, debe tenerse en cuenta que estos deben ser lógicos y suficientemente convincentes para el lector del informe de la auditoría.

#### **6.1.3. Efecto.**

“Diferencia entre lo que es y lo que debe ser”. El efecto es el resultado adverso real o potencial que resulta de la comparación entre la condición y el criterio que debió ser

aplicado. Por lo general, está constituido por una pérdida en dinero, en eficiencia o en efectividad, causada por la falta de aplicación de los estándares mínimos o por el fracaso en el logro de las metas y objetivos planificados.

La determinación del efecto por parte del auditor, es sumamente importante para persuadir a la administración de la necesidad de un cambio para alcanzar las metas o cumplir con un criterio técnico, legal, administrativo o financiero. Cuando sea posible, en su informe el auditor debe expresar el efecto cuantificado en términos monetarios u otra unidad de medida, ejemplos de estos serían:

- Uso antieconómico o ineficiente de los recursos humanos, materiales y financieros.
- Pérdida de ingresos potenciales
- Incumplimiento de disposiciones importantes.
- Inefectividad en el trabajo u operaciones (no se está realizando como fue planeado o lo mejor posible.
- Gastos indebidos
- Informes o registros poco útiles, insignificantes o inexactos.
- Control inadecuado de recursos o de actividades.
- Inseguridad en el cumplimiento del trabajo.
- Desmotivación del personal.

En el proceso de la auditoría debe acumularse información sobre el efecto real o potencial de los hallazgos, evitando que el usuario del informe haga sus propias conclusiones. Si el efecto es poco relevante debe considerarse la exclusión del hallazgo completo del informe de auditoría.

#### **6.1.4. Causa.**

“Por qué sucedió”. Razón por la que se presenta la desviación. La causa constituye la razón o razones fundamentales por las cuales se presenta la situación adversa o la condición negativa. De otra manera es el motivo por el cual no se aplicó el criterio o la norma establecida. La simple aseveración de que el problema existe porque alguien no cumplió las normas o criterios establecidos es insuficiente para convencer al lector del informe, ejemplos de estos son:

- Normas inadecuadas, inexistentes, obsoletas o imprácticas.
- Falta de planificación y programación
- Organización defectuosa o desactualizada. (Organigramas o procedimientos engorrosos o inadecuados, duplicación de funciones, concentración de autoridad, unidades de operaciones y servicios innecesarios o ineficaces en relación con su costo de mantenimiento)

- Restricciones en la comunicación y coordinación de las actividades (Sistema de información deficiente)
- Falta de claridad en los procedimientos escritos, dando como resultado interpretaciones inapropiadas o incompatibles por parte de varias personas o unidades de la organización.
- Controles poco efectivos ejercidos por la administración y por la unidad de auditoría interna
- Utilización ineficaz o antieconómica de recursos humanos, materiales o financieros.
- Inadvertencia de beneficios potenciales producto de los cambios.
- Falta de honestidad (uso inapropiado o indebido de fondos o recursos disponibles).
- Carencia de supervisión técnica.
- Falta de capacitación (limitado entrenamiento y especialización del personal.
- No aplicación de las normas y estándares vigentes o incorrecta aplicación de normas existentes, impidiendo la evaluación de los logros, eficiencia, utilización de recursos, servicios u otros factores que requieran evaluaciones administrativas.
- Utilización de criterios inadecuados o superficiales, poco sentido común o falta de idoneidad del personal.
- Insuficiente esfuerzo e interés del personal para coadyuvar con el logro de los objetivos de la unidad administrativa o de la entidad (desmotivación del personal).

Los temas de este manual, se han venido desarrollando, entregando y aplicando a los funcionarios de esta Auditoría, conforme se evidencia en la:

- Circular AI-94-2005, temas tratados en el taller del 04-02-2005, Ley General de Control Interno; Manual Normas Generales Control Interno, sobre su forma de aplicación en los estudios; Manual Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna, en el Sector Público, discusión de sus requerimientos y como lograrlos; Directrices generales sobre principios y enunciados éticos a observar por parte de los jefes, titulares subordinados, funcionarios de la Contraloría, Auditorías Internas y Servidores Públicos en general. (Anexo No.1)
- Circular AI-1367-2004, remisión para su conocimiento y aplicación de la Ley 8422-Ley contra la corrupción y el enriquecimiento ilícito en la función pública.