

COMUNICACIÓN DE RESULTADOS EN EL PROCESO DE AUDITORÍA

Licda. Sindy Mora Solano*

La auditoría interna debe percibirse como un mecanismo de control que brinda asesoría y agrega valor a la gestión institucional apoyando a la administración mediante la generación de recomendaciones tendientes al mejoramiento del sistema de control interno; asimismo proporciona una seguridad razonable de la actuación de la administración. Desde esa perspectiva, la Comunicación de los Resultados es vital para la consecución del objetivo de la auditoría interna.

* Funcionaria de la Sección de Auditoría Administrativa de la Oficina de Contraloría Universitaria.

Es importante considerar que el trabajo de la auditoría interna debe realizarse en observancia de las normas de calidad así como de la normativa de carácter general y específico vigente.

La labor de la auditoría como todo proceso sistemático debe ser constante, metódico y proveer una seguridad razonable de que se consideraron los criterios técnicos adecuados y que el trabajo se llevó a cabo con el debido cuidado profesional que garantiza la calidad del resultado. El proceso de la auditoría comprende una etapa previa de planificación del trabajo, el examen de los

eventos, la comunicación de los resultados y el seguimiento de las recomendaciones emitidas.

En la etapa de planificación, el profesional de auditoría debe realizar un examen analítico de la unidad auditada que le facilite la definición de los procedimientos y las pruebas de auditoría que aplicará en la ejecución de su trabajo. Es en esta etapa en la que el auditor debe analizar si se enfrenta con una unidad que ha realizado tan pocos eventos que pueda aplicar sus pruebas de auditoría al 100% de los sucesos o por el contrario que sean tantos que deban aplicarse instrumentos de selección, de manera que le permita inferir los resultados de la muestra analizada a la población total.

Cabe resaltar que durante este proceso, está latente el riesgo de auditoría, es decir, la posibilidad de que se emita una recomendación inapropiada sobre las actividades auditadas por la obtención inadecuada de la evidencia o por la elaboración infructuosa de los procedimientos de auditoría.

Este riesgo tiene tres componentes a saber: riesgo de control, riesgo de detección y riesgo inherente. El riesgo de control está relacionado con la posibilidad de que los sistemas contables y de control interno de la administración no prevean, detecten o corrijan errores de las operaciones que son objeto de revisión por parte del auditor. El riesgo de detección consiste en la posibilidad de que los procedimientos de auditoría utilizados no detecten los errores que tampoco se hayan considerado en los sistemas contables y de control interno del auditado. Por último, el riesgo inherente se deriva de las operaciones que por su particularidad y naturaleza son susceptibles a que se cometan errores o fraudes importantes, los cuales pueden pasar inadvertidos para los controles internos y a las pruebas aplicadas por el auditor.

El examen de los eventos se refiere a la ejecución del programa de auditoría, para lo cual el auditor aplica las pruebas que considere necesarias a las condiciones y naturaleza de las operaciones que realiza el auditado.

Asimismo, el concepto de comunicación es aplicable al trabajo de la auditoría en el tanto es:

“..un proceso sistemático, independiente y profesional para obtener y evaluar objetivamente evidencia, en relación con hechos y eventos de diversa naturaleza; con el propósito de comprobar su grado de correspondencia con un marco de referencia de criterios aplicables y; comunicar los asuntos determinados, así como las conclusiones y disposiciones o recomendaciones a la respectiva Administración, con el fin de impulsar mejoras en la gestión, mejorar la responsabilidad pública y facilitar la toma de decisiones.”⁵ (El subrayado no corresponde al texto original)

La etapa de comunicación de resultados es la más crítica, considerando que por sí misma no consiste sólo en transmitir información, sino en establecer una comprensión mutua entre las partes que interactúan. Durante una comunicación también intervienen filtros que distorsionan los mensajes, es por esto que las partes deben asegurarse que NO existen problemas de comunicación y que el mensaje ha llegado en forma correcta.

Al emitirse y comunicarse los resultados de la auditoría se pretende cumplir con la norma 205⁶, Comunicación de resultados, la cual indica que:

“Las instancias correspondientes deben ser informadas, verbalmente y por escrito, sobre los principales resultados, las conclusiones y las disposiciones o recomendaciones producto de la auditoría que se lleva a cabo, lo que constituirá la base para el mejoramiento

5 Manual de Normas Generales de Auditoría para el Sector Público. Contraloría General de la República. Resolución N° R-CO-94-2006 del 17 de noviembre de 2006.

6 Ídem 1.

de los asuntos examinados." (El subrayado no corresponde al texto original)

La citada norma 205 aporta, específicamente relacionado con el tema que nos ocupa, una adición relevante que no lo tenía el anterior Manual de Normas Generales de Auditoría para el Sector Público, en cuanto al contenido del informe de auditoría, a saber:

"09. Los informes de auditoría deben contemplar las observaciones recibidas de la Administración, producto de la conferencia final efectuada."

Al respecto, la Ley General de Control Interno establece en sus artículos 35 y 39:

"Artículo 35[...] Los hallazgos, las conclusiones y recomendaciones de los estudios realizados por la auditoría interna, deberán comunicarse oficialmente, mediante informes, al jerarca o a los titulares subordinados de la administración activa, con competencia y autoridad para ordenar la implantación de las respectivas recomendaciones.

Artículo 39[...] Igualmente, cabrá responsabilidad administrativa contra los funcionarios públicos que injustificadamente incumplan los deberes y las funciones que en materia de control interno les asigne el jerarca o el titular subordinado, incluso las acciones para instaurar las recomendaciones emitidas por la auditoría interna, sin perjuicio de las responsabilidades que les puedan ser imputadas civil y penalmente[...]" (El subrayado no corresponde al texto original)

Posterior a la comunicación de resultados, el artículo 36 y 37 de la citada ley contempla el período y procedimiento a seguir por parte del titular subordinado y el jerarca,

dependiendo a quien se dirija el informe que podríamos resaltarlo de la siguiente forma:

Evento	Titular Subordinado	Jerarca
1. Informe dirigido al titular subordinado	10 días hábiles para implantar las recomendaciones o propuesta de soluciones alternas elevadas al jerarca y con copia a la auditoría interna.	20 días para resolver y ordenar la implantación de recomendaciones o soluciones alternas, comunicado a la auditoría interna y titular subordinado en lo que corresponda.
Evento	Jerarca	Titular Subordinado
2. Informe dirigido al jerarca	Ordenar al titular lo que corresponda para implantar las recomendaciones o soluciones alternas fundamentadas, 30 días hábiles para resolver y elevarlo a la auditoría interna y titular subordinado.	Implantar las recomendaciones dentro de los mismos 30 días hábiles.

Adicionalmente el artículo 38 de esa Ley, considera la posibilidad de que exista discrepancia de parte del jerarca con respecto a las recomendaciones emitidas por la auditoría interna. Una vez recibida la comunicación y en caso de persistir la oposición, la auditoría interna cuenta con 15 días hábiles para informarle al jerarca su inconformidad con lo resuelto e indicarle que el conflicto debe remitirse a la Contraloría General de la República; dicha instancia cuenta con un plazo de 30 días hábiles para resolver.

Los plazos mencionados en la Ley General de Control Interno pueden no cumplirse en el tanto los jercas o titulares subordinados soliciten a la auditoría interna prórroga del plazo para la interpretación, corroboración de los resultados y finalmente la aceptación de las recomendaciones o la propuesta de soluciones alternas.

De acuerdo con lo anterior, en el mejor de los casos se requiere mínimo de 30 días para que se inicie el proceso de implementación de recomendaciones, sin embargo, se puede extender a más de 75 días en caso de que se remita a la Contraloría General de la República; en ninguno de los dos casos se consideró la solicitud de prórroga por lo que el plazo podría ser mayor.

Con la discusión verbal de los resultados, conclusiones y recomendaciones entre el auditado y el auditor se espera entonces que ambas partes logren un entendimiento de las situaciones observadas durante la auditoría y un acuerdo en cuanto a las recomendaciones o soluciones alternas a seguir por parte de la Administración Activa. Al mismo tiempo que se obtenga un efecto inmediato en los tiempos de respuesta que se requiere de parte de la Administración Activa para la aceptación de las recomendaciones del auditor en beneficio del mejoramiento del sistema de control interno.

Es importante destacar la importancia e implicaciones que tiene la adecuada comunicación de los resultados de la auditoría al auditado. Si bien es cierto la entrega del documento implica una comunicación entre las partes, la discusión que se tenga mediante la comunicación

verbal permite no solo establecer una comprensión mutua de las recomendaciones sino también realizar las correcciones previo a la entrega del informe escrito, con el fin de que se implementen las acciones necesarias en el menor tiempo posible y con el entendimiento de parte de quienes las ejecutan.

En síntesis podemos concluir que el proceso de auditoría pretende que el auditor efectúe un examen a los eventos que realiza el auditado, sobre el cual obtiene resultados y recomienda acciones con el fin de coadyuvar a la Administración Activa a identificar áreas de oportunidad y fortalecer su sistema de control interno. *Esos resultados no tendrían valor agregado ni cumplirían con los objetivos de auditoría de no ser comunicados en forma oportuna, clara y completa.* ▲