

Generalidades

Objetivo: Determinar si la gestión de auditoría interna del Ministerio de Obras Públicas y Transportes (AI-MOPT) cumple con el marco normativo aplicable con el fin de determinar oportunidades de mejora que coadyuven a su fortalecimiento como componente orgánico del Sistema de Control Interno. En particular, este reporte tiene como finalidad comunicar las condiciones susceptibles de mejora identificadas respecto a los servicios de auditoría y el seguimiento de las recomendaciones.

Alcance y período: Este reporte abarca el análisis de las funciones relacionadas con los servicios de la auditoría interna y seguimiento de recomendaciones realizados por la AI-MOPT, según se detalla:

Figura 1 Servicios de la auditoría y de seguimiento de recomendaciones



Fuente: Elaboración CGR, diciembre 2021.

El período evaluado comprende del 1 de enero de 2019 al 31 de agosto de 2021, ampliándose en los casos que se estime necesario. Este es el primer reporte de la auditoría; durante el proceso de fiscalización se emitirá un informe final que además comprenderá los resultados sobre las acciones relacionadas con organización y la planificación estratégica y operativa de la AI-MOPT.

Relevancia: La auditoría interna es una actividad independiente, objetiva y asesora, cuyo propósito radica en proporcionar seguridad razonable, validar y mejorar las operaciones de la entidad, así como contribuir a que se alcancen los objetivos institucionales, mediante la evaluación de la efectividad de la gestión del riesgo, el control interno y los procesos de dirección.

En el caso del Ministerio de Obras Públicas y Transportes, la función de auditoría interna cobra relevancia en razón de los fines asignados a esa entidad, referentes a la mejora de la infraestructura vial y los servicios de transporte, incluyendo la fiscalización y el control de obras portuarias, fluviales, viales y edilicias, así como; la seguridad y regulación del transporte marítimo, terrestre y fluvial, tanto público como privado. En este sentido, la AI-MOPT tiene el desafío de brindar a la ciudadanía una garantía razonable de que la actuación del Jerarca y del resto de la Administración de ese Ministerio, se realiza en apego al marco legal y técnico, así como que el uso de los recursos públicos es conforme a la aplicación de los principios de eficiencia y transparencia.

Marco contextual: La AI-MOPT tiene a su cargo la ejecución de funciones que permitan prestar servicios preventivos -asesorías, advertencias y legalización de libros-, así como, servicios de auditoría -operativa, financiera y de carácter especial-, la atención de denuncias y la ejecución de relaciones de hecho. Al respecto, para el período 2019-2021, esa unidad de auditoría prestó los siguientes servicios:

Tabla 1 Servicios brindados por la AI - MOPT

Servicios brindados / año	2019	2020	2021 ¹
Informes de auditoría	96	91	49
Asesorías	1	1	1
Advertencias	113	75	62
Denuncias	34	25	16

Fuente: Elaboración CGR, con información remitida por la AI-MOPT.

Para el desarrollo de sus servicios la AI-MOPT cuenta con 20 personas; además, con 5 personas encargadas de las tareas administrativas. Para el período 2019-2021 los recursos ejecutados por esa unidad ascienden, respectivamente, a ₡444,9 millones, ₡567,9 millones y ₡438,4 millones².

¹ Datos al 31 de agosto de 2021.

² Datos al 30 de septiembre de 2021.

Áreas de mejora identificadas

La AI-MOPT dispone de procedimientos y circulares para regular la ejecución de actividades como la atención de denuncias, autorización de libros, auditorías, proceso de seguimiento y advertencias. Asimismo, se han elaborado formularios en donde se establecen las plantillas para estandarizar el formato de los papeles de trabajo, como por ejemplo solicitudes de información, planes de trabajo, informes, matriz de seguimiento, atención de asesorías, advertencias, entre otras.

No obstante, se identificaron las siguientes condiciones susceptibles de mejora, las cuales se comunican a la Administración para fortalecer las actividades y funciones relacionadas con los servicios de la auditoría y el seguimiento de las recomendaciones en procura de mejorar la gestión de la auditoría interna:

Es necesario mejorar la conceptualización y regulación de los servicios de auditoría brindados por la AI-MOPT

Las auditorías internas deben establecer un sistema de control de calidad que considere y dé respuesta a los riesgos asociados con la calidad del trabajo desarrollado. Como parte de dicho sistema, deben implementarse acciones como el diseño, desarrollo y actualización de políticas y metodologías de trabajo que se deben aplicar en los diferentes tipos de auditoría, de manera que esta normativa esté alineada con el flujo de trabajo definido para cada actividad de la auditoría³.

Asimismo, de conformidad con las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público (NGASP)⁴, existen tres tipos básicos de auditorías según sus objetivos -financiera, carácter especial o cumplimiento y operativa-, las cuales se desarrollan con el propósito de determinar si la información financiera es presentada conforme al marco de referencia y regulatorio aplicable; evaluar si un asunto cumple con las regulaciones o mandatos los cuales se identifican como criterios; y, evaluar todos o al menos uno de los criterios de eficacia, eficiencia y economía con los que la entidad utiliza los recursos públicos en el desempeño de sus fines, respectivamente.

Al respecto, del análisis realizado se determinó que la AI-MOPT carece de metodologías o guías para el desarrollo de auditorías según su objetivo, conforme lo establecen las NGASP, que sirvan de apoyo metodológico y referencia de los requisitos mínimos que se deben considerar durante su ejecución. Además, que le permitan un control apropiado de la calidad, que le posibilite la obtención de productos que contribuyan al mejoramiento de los procesos sustantivos del Ministerio, a la gestión de sus riesgos y al control de sus actividades.

Lo anterior, se ve reflejado en la ejecución de servicios de auditoría, que no se ajustan al marco jurídico vigente, al identificarse lo siguiente:

- a) De una muestra de 26 informes de auditoría, se identificó que el 58% (15 casos) derivan de las denominadas "Auditorías de Control Interno sobre Ingeniería", cuyo objetivo principal es verificar el cumplimiento de los términos contratados por el MOPT a empresas constructoras para el desarrollo de obras públicas; sin embargo, dichas auditorías no se ajustan a alguno de los tipos establecidos en

³ NGASP, norma 210 incisos 02 y 03 a).

⁴ NGASP, párrafos introductorios, Tipos de auditoría según objetivos.

las NGASP, siendo que carecen de elementos fundamentales para su ejecución, entre otros, de el plan general de auditoría, análisis de riesgos, causas y efectos en sus hallazgos y recomendaciones.

- b) Para el caso de las auditorías operativas, se identificó que se enfocan en revisar el cumplimiento del marco normativo y no en aspectos asociados al análisis de la eficiencia, eficacia y economía de la gestión sustantiva del MOPT; a saber, sus servicios de obras portuarias, fluviales, viales y edificaciones, la seguridad y regulación del transporte marítimo, terrestre y fluvial, tanto público como privado.
- c) Las relaciones de hechos son clasificadas como auditorías de carácter especial, a pesar que en la regulación vigente⁵, se establece que este servicio no corresponde a ninguno de los tipos de auditoría definidos - auditorías financieras, operativas o de carácter especial.

Lo anterior, evidencia que existe una confusión en la aplicación de los conceptos básicos sobre los tipos de auditoría, así como que en la definición del alcance de las auditorías operativas, por lo que resulta necesario que la normativa interna para la ejecución de sus servicios de auditoría considere lo establecido en el marco normativo vigente, en procura de garantizar que sus productos se ajusten a los estándares de calidad mínimos, que sean un insumo para orientar a la Administración sobre los aspectos a mejorar y que a la vez incorporen la evaluación del cumplimiento normativo, así como de la eficiencia, eficacia y economía de los procesos sustantivos del MOPT, todos estos aspectos relevantes en la gestión y operación de la infraestructura y servicios de transporte del país.

La ejecución del servicio de advertencias requiere ajustarse a su propósito normativo

En relación con los servicios preventivos, las auditorías internas llevan a cabo la ejecución de advertencias, las cuales consisten en prevenir sobre las posibles consecuencias de una decisión, hecho o situación, cuando sean de conocimiento de dichas auditorías, con el sustento jurídico y técnico correspondiente, con lo cual se enfoca en hechos que no se han materializado, pero que de hacerlo tendrán consecuencias jurídicas y económicas para la Administración⁶.

Al respecto, de una muestra de 15 advertencias emitidas por la AI-MOPT durante el período 2019-2021, se identificó que el 100% se empleó de forma incorrecta, ya que en lugar de prevenir a la Administración sobre posibles riesgos derivados de su gestión, fueron utilizadas como un mecanismo para reiterar solicitudes de información que no han sido atendidas por la Administración en los plazos requeridos por la AI-MOPT e incluso para informar sobre hallazgos identificados durante la ejecución de auditorías.

Dicha situación pone de manifiesto que la AI-MOPT no se encuentra utilizando los instrumentos disponibles y sus competencias para prevenir a la Administración Superior sobre eventuales acontecimientos que podrían poner en riesgo la protección y conservación del patrimonio público, así como el uso eficiente y eficaz de los recursos públicos que administra.

Al respecto, resulta importante resaltar que las advertencias tienen en esencia una función preventiva sobre las posibles consecuencias de una decisión que ha tomado la Administración, y que es de conocimiento de la Auditoría interna, es decir, en estos casos dicha Unidad debe actuar de oficio con el

⁵ A partir de la promulgación de los Lineamientos generales para el análisis de presuntos hechos irregulares serán de acatamiento obligatorio para las Auditorías Internas del Sector Público, Resolución N° 102, publicada en el Diario Oficial La Gaceta N° 209 del 4 de noviembre de 2019.

⁶ Glosario de las Normas para el ejercicio de la auditoría interna en el Sector Público (NEAISP) y oficio DFOE-PG-0055, del 18 de febrero de 2016.

sustento jurídico y técnico correspondiente y comunicar a la Administración de las posibles consecuencias que tendría la materialización de la decisión o hecho identificado.

La documentación de respaldo de los servicios preventivos y de auditoría refleja inconsistencias de validez e integridad

Las auditorías internas deben documentar los servicios que prestan a la Administración, estableciendo las medidas pertinentes para que sus resultados y otros eventos relevantes se registren y documenten en el lapso adecuado y conveniente⁷. Asimismo, el aseguramiento de la calidad de la auditoría es una labor que debe ejecutarse durante cada una de las actividades del proceso de auditoría, con el propósito de asegurar que los insumos, las tareas realizadas y los productos generados cumplan con los estándares profesionales y los requerimientos normativos bajo un enfoque de efectividad y mejoramiento continuo⁸.

En esta línea, en el Reglamento de organización y funcionamiento de la AI-MOPT, se señala que todo lo actuado y realizado por dicha dependencia, durante el proceso de auditoría, debe quedar en el legajo de papeles de trabajo⁹, ordenando toda la evidencia de auditoría recopilada, clasificándola de acuerdo con las etapas del proceso, con número de folio y código para referenciación entre documentos¹⁰.

Además, cada organización de auditoría debe establecer las políticas y procedimientos relativos al diseño, revisión, codificación, manejo, custodia y conservación de los papeles de trabajo (documentales y electrónicos), de conformidad con la normativa jurídica y técnica aplicable¹¹. Para el caso de documentos electrónicos, es necesario que se apliquen las medidas de seguridad necesarias para garantizar su inalterabilidad, se posibilite su acceso o consulta posterior y se preserve, además, la información relativa a su origen y otras características básicas, por lo cual, al ser documentos públicos electrónicos, deberán llevar la firma digital certificada¹².

Sobre el particular, de la revisión de una muestra de 41 expedientes de papeles de trabajo de un total de 486 productos (236 informes de auditoría y 250 advertencias) emitidos por la AI-MOPT, se determinó que los mismos carecen de los elementos requeridos para asegurar su validez, integridad y confiabilidad, según las siguientes situaciones:

- a) Existen papeles de trabajo con firmas digitales inválidas, las cuales corresponden a imágenes que fueron incrustadas en los documentos, y no así a una firma digital certificada que permita garantizar la inalterabilidad de la información consignada.
- b) Papeles de trabajo del 2019 y 2020, cuya elaboración y aprobación se consigna en esos años, pero que según las propiedades de los documentos fueron creados o modificados en el 2021.

⁷ Normas de Control Interno en el Sector Público (NICSP), norma 4.4.1.

⁸ Normas 210 de las NGASP.

⁹ El glosario de las NGASP, refiriéndose a los papeles de trabajo, establecen que “.. Los papeles de trabajo deben permitir a un auditor experimentado y sin conexión previa con el trabajo efectuado, obtener de ellos la evidencia que respalda las conclusiones y juicios significativos de los auditores que realizaron el trabajo”.

¹⁰ Reglamento de organización y funcionamiento de la auditoría interna del Ministerio de Obras Públicas y Transportes. Decreto Ejecutivo N° 41299-MOPT, artículo 70.

¹¹ Norma 208 de las NGASP.

¹² Ley de Certificados, Firmas Digitales y Documentos Electrónicos, N° 8454, artículos 6 y 9.

- c) Documentos en los cuales la persona que realizó la última modificación del archivo no corresponde a quien los elaboró o aprobó, según se consigna en el documento.
- d) Documentos sin indicación de la persona y fecha que lo elaboró.
- e) Papeles de trabajo sin foliar.

Al respecto, la AI-MOPT debe garantizar que los papeles de trabajo que respaldan la emisión de sus productos cuenten con la validez e integridad requerida de manera que se constituyan en una garantía sobre la calidad del trabajo realizado; además, sean la evidencia que sustente las conclusiones del equipo de auditoría ante posteriores procesos que requieran de su análisis.

Los servicios de auditoría requieren de mejoras en la ejecución y documentación de algunos de sus procedimientos

Para la ejecución de las auditorías, conforme a lo establecido en las NGASP, se debe elaborar un programa para la actividad de planificación, en el que se definan los procedimientos de auditoría que se requiere aplicar para cumplir con los objetivos correspondientes a esta actividad; así como el objetivo, naturaleza, alcance, oportunidad, plazo y responsables de los mismos¹³.

Asimismo, los procedimientos de auditoría en la actividad de planificación deben elaborarse para obtener un conocimiento de la entidad, vinculado con el objetivo y alcance de la auditoría, la comprensión del sistema de control interno relacionado con el asunto objeto de análisis, así como la identificación de los criterios de auditoría que serán aplicados¹⁴, y mediante la evaluación de riesgos seleccionar las áreas a auditar¹⁵ en la actividad de examen, que permita la elaboración del Plan General de Auditoría, el cual entre otros elementos debe incorporar un resumen de los resultados y la selección de áreas de examen¹⁶.

En la actividad de examen se debe ejecutar el programa específico para alcanzar los objetivos de la auditoría, lo cual conlleva entre otros aspectos realizar pruebas, evaluar controles y recolectar la evidencia, para determinar, justificar y presentar apropiadamente los hallazgos de auditoría¹⁷, con sus atributos de criterio, condición, causa y efecto¹⁸.

Sin embargo, de la revisión de los papeles de trabajo de una muestra de 11 de un total de 116 “Auditorías de Control Interno” se determinó, que la documentación de respaldo de dichos servicios es incompleta y que no está alineada con lo requerido en la normativa vigente, según las siguientes situaciones:

- a) Programa de trabajo: se realiza un único programa de trabajo, el cual abarca las fases de planificación y examen de la auditoría, imposibilitando determinar la diferenciación entre los procedimientos que se dirigen a obtener una comprensión del proceso auditado, de aquellos que se enfocan en evaluar controles y recolectar evidencias para determinar, justificar y presentar

¹³ NGASP, norma 203 inciso 03.

¹⁴ NGASP, norma 203 inciso 04.

¹⁵ NGASP, norma 203 inciso 04.

¹⁶ NGASP, norma 203 inciso 05 ,f).

¹⁷ NGASP, norma 204 inciso 01.

¹⁸ NGASP, en su glosario, refiriéndose a hallazgo de auditoría señala que es cualquier situación deficiente o relevante que amerite ser comunicado a la Administración y debe ser estructurado de acuerdo con sus atributos básicos de condición, criterio, efecto y causa.

apropiadamente los hallazgos de auditoría, dificultando valorar la suficiencia y pertinencia de dichos procedimientos.

- b) Evaluación de riesgos: la evaluación de riesgos realizada por la AI-MOPT durante la ejecución de las auditorías, se utiliza únicamente como un medio para valorar factores de riesgo estándar que ya se han definido por parte la Administración, es decir, no se constituye en un análisis consensuado sobre los eventos de riesgo que pueden afectar el proceso objeto de estudio y tampoco en un elemento que permita determinar las áreas más importantes sobre los cuales deben destinarse los esfuerzos de auditoría en la fase de examen.
- c) Plan General de Auditoría: no incorpora los elementos referentes al resumen de resultados y selección de áreas de examen, mismos que sirven como guía para que el personal de la AI-MOPT dirija sus esfuerzos a las áreas que previamente fueron determinadas como más relevantes para cumplir con el objeto de auditoría.

En el caso de los informes de auditoría, se evidencia que los mismos no permiten identificar claramente los efectos, actuales o potenciales, de los hallazgos desarrollados, lo cual es importante para evidenciar la necesidad de la ejecución acciones correctivas; además, se identificó la inclusión de hallazgos que no se constituyen en oportunidades de mejora o incumplimientos normativos, sino que se refieren a situaciones que serán abordadas en estudios de auditoría posteriores.

Al respecto, los procedimientos de auditoría detallados anteriormente según lo establecido en el marco normativo, tienen el propósito de que los productos de auditoría generados se conviertan en insumos para la Administración y otras personas usuarias, sobre las oportunidades de mejora que deben realizarse en cada uno de los procesos, funciones y actividades de las entidades, de manera que se constituyan en un potenciador para generar valor en el cumplimiento de sus fines y la prestación de los servicios a su cargo.

El seguimiento de las recomendaciones de auditoría requiere mejoras en cuanto a su regulación y ejecución

Cada auditoría interna del sector público debe establecer e implementar los mecanismos para verificar oportunamente el cumplimiento efectivo de las recomendaciones emitidas y debe definir con claridad las acciones que proceden en caso de que las mismas sean incumplidas injustificadamente por la Administración auditada¹⁹.

Asimismo, la auditoría interna debe programar el seguimiento de acciones sobre las recomendaciones, definiendo su naturaleza, oportunidad y alcance, y teniendo en cuenta, al menos, su relevancia, complejidad, condiciones propias de las acciones pertinentes, efectos e impactos de la implementación de las acciones pertinentes, y la oportunidad con que deba realizarse el seguimiento. Dicho seguimiento debe ejecutarse contemplando, como mínimo, una evaluación de lo actuado por la administración, la comunicación correspondiente a los niveles jerárquicos pertinentes, ante situaciones que implican falta de implementación de las recomendaciones emitidas, y la documentación del trabajo de seguimiento ejecutado, de conformidad con las políticas y procedimientos establecidos en la auditoría interna²⁰.

¹⁹ NGASP, normas 202 y 206.

²⁰ NEAISP, normas 2.11, 2.11.1 y 2.11.2.

No obstante, el seguimiento de recomendaciones de la AI-MOPT presenta debilidades en cuanto a su regulación, ya que a pesar de contar con procedimientos, estos omiten aspectos importantes, tales como:

- a) La regulación de las acciones que proceden en caso de que las recomendaciones sean incumplidas injustificadamente.
- b) Los criterios a considerar para priorizar la programación del seguimiento.
- c) Aspectos relacionados con la coordinación y definición de los plazos de atención de las recomendaciones.
- d) Los criterios a considerar para la procedencia del otorgamiento de prórrogas.

Además, no existe una integración de todos los aspectos relacionados con el seguimiento, siendo que algunos elementos se establecen y comunican en diversas circulares, restando uniformidad y estandarización en el proceso de seguimiento, al no disponer de una base regulatoria integrada que oficialice las normas a aplicar.

Por su parte, en cuanto a la ejecución del seguimiento de las recomendaciones del período 2017-2021²¹ de la AI-MOPT, se determinó que existen 420 recomendaciones pendientes de cumplimiento y vencidas²² (50 de 2017, 10 de 2018, 102 de 2019, 199 de 2020 y 59 de 2021). Además, se identificaron dos recomendaciones (una de 2019 y dos de 2020) con un estado asignado de “cumplida” pero con un 50% de cumplimiento.

Adicionalmente, de una muestra de 22 recomendaciones emitidas por la AI-MOPT, en el periodo 2019-2021, se identificaron inconsistencias entre los documentos que conforman los expedientes, la información consignada en las matrices de seguimiento y el reporte sobre el estado de las recomendaciones, tales como, diferencias en el estado de cumplimiento, documentación insuficiente para acreditar el estado de cumplimiento indicado por la AI-MOPT, así como diferencias entre los registros de dicha matriz respecto a la documentación del expediente. Lo anterior, limita obtener certeza razonable sobre el estado de cumplimiento efectivo de las recomendaciones.

La gestión efectiva y oportuna del seguimiento de recomendaciones basado en análisis de riesgos y la aplicación de las acciones pertinentes y suficientes para concretar la verificación de su implementación, o en su defecto para fundamentar su pérdida de vigencia, es indispensable ya que tiene como fin contribuir a alcanzar los objetivos de las instituciones públicas; así como, a la mejora de la calidad y oportunidad del servicio que brinda la auditoría interna.

Licda. Jessica Víquez Alvarado
Área de Fiscalización para el Desarrollo de Capacidades

²¹ Con corte al 12 de octubre de 2021.

²² Incluyen 398 recomendaciones con cumplimiento parcial y 22 sin porcentaje de avance.