

CIRCULAR

A LOS SUJETOS COMPONENTES DE LA HACIENDA PUBLICA

La Contraloría General de la República en uso de las facultades que le confieren los artículos 12, 24 y 60 de su Ley Orgánica, resuelve emitir el Manual sobre normas técnicas que deben observar las unidades de Auditoría Interna Públicas en la legalización de libros.

Rige a partir de su publicación en La Gaceta.

Lic. Samuel Hidalgo Solano

CONTRALOR GENERAL DE LA REPUBLICA

PRESENTACION

La legalización de los libros de los entes y órganos que conforman la Hacienda Pública, cumple con el propósito de garantizar razonablemente a los usuarios de la información, que al menos los libros que la incorporan no han sufrido o puedan sufrir un proceso de manipulación que ponga en duda su autenticidad y, por tanto, la información que contienen.

Por ello, como parte de las competencias primordiales de las unidades de Auditoría Interna de la Administración Pública, de acuerdo con la Ley N° 7428, y además en su calidad de componentes del Ordenamiento de Control y Fiscalización Superiores de la Hacienda Pública (OCFS), y como órganos fiscalizadores de la actividad administrativa, son los llamados a realizar esta labor de legalización.

Así, la Contraloría General de la República como rectora del OCFS y con el objetivo general de contribuir a que dichas unidades ejecuten sus competencias de forma eficiente y eficaz, emite este Manual sobre normas técnicas que deben observar las unidades de Auditoría Interna Públicas en la legalización de libros.

Si bien esta normativa es de acatamiento obligatorio por parte de esas unidades, tiene como fin fundamental ser una guía en el desarrollo de la competencia específica impuesta por el inciso e) del artículo 63 de la Ley N° 7428; de manera que agradecemos de antemano las sugerencias y comentarios que los auditores internos, administradores en general y cualesquiera otros interesados en la materia, hagan llegar a la Dirección General de Planificación Interna y Evaluación de Sistemas. Las colaboraciones de la administración activa podrán informarse por medio de sus unidades de Auditoría Interna.

Lic. Samuel Hidalgo Solano

CONTRALOR GENERAL DE LA REPUBLICA

Diciembre, 1995

MANUAL SOBRE NORMAS TECNICAS QUE DEBEN OBSERVAR LAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA PUBLICAS EN LA LEGALIZACION DE LIBROS

300 NORMAS GENERALES

301 Libros de contabilidad y de actas

Las Unidades de Auditoría Interna autorizarán mediante razón de apertura los libros de contabilidad y de actas de los órganos sujetos a su jurisdicción institucional.

Declaración interpretativa

Referido al término libros se entenderá que comprende también las hojas sueltas y la fórmula continua, sujetas a posterior encuadernación para su cierre. Los libros de contabilidad que deben autorizarse dependen del sistema de registro contable institucional en vigor. Por tanto, si se trata de instituciones con contabilidad patrimonial, los libros contables básicos serán: Diario, Mayor y Balances e Inventarios (artículo 251 del Código de Comercio). Este criterio aplica para el caso de las municipalidades que utilizan el sistema de partida doble. En las que aún prevalece el procedimiento de registro contable por partida simple, los libros serán el Diario de Caja, el Mayor de Ingresos, el Diario General y el Mayor de Egresos; interesando en el caso de los ministerios el Mayor de Apropriaciones.

En cuanto a los libros de actas, comprenden principalmente los de las sesiones del máximo jerarca, los de la apertura de ofertas y adjudicación de licitaciones, los de la asamblea de socios en las sociedades anónimas, y el de remates y de traspasos de patentes en el caso de las municipalidades.

Queda a criterio del Auditor Interno valorar qué otros registros contables o de actas deben autorizarse, si tal medida contribuye plenamente a fortalecer el sistema de control interno.

302 Registros computadorizados

Las cifras de resumen de los registros contables computadorizados se anotarán en los respectivos libros de contabilidad.

Declaración interpretativa

Cuando existan registros contables computadorizados, se deben llevar periódicamente las anotaciones de resumen a los respectivos libros de contabilidad. Dichas anotaciones deben ser fiel reflejo de los movimientos contables, transacciones efectuadas y demás datos e información que proporcione el sistema computadorizado, a partir del registro de documentos originales. En lo referente a inventarios, tomando como criterio el artículo 58, del Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta, la anotación detallada de ellos puede sustituirse por listas emitidas por el computador, y los montos de resumen correspondientes deberán anotarse en el libro respectivo.

303 Duplicidad de la legalización

En las instituciones y empresas públicas que requieran la legalización de libros por parte de la Dirección General de la Tributación Directa, se hará constar en ellos, mediante sello y firma, la verificación del cumplimiento de este requisito.

Declaración interpretativa

Para evitar duplicidad en la legalización, en las instituciones y empresas públicas afectas al requerimiento de la Dirección General de la Tributación Directa (DGTD), no se necesita la legalización por parte de la Unidad de Auditoría Interna. Sin embargo, será necesario que ésta constate que se haya cumplido con ese requisito, imprimiendo abajo del sello de la DGTD, el sello corriente de la Auditoría Interna, junto con la firma de quien tiene la responsabilidad de las legalizaciones. Además, se debe tomar nota en el registro de control individual de libros (Norma No. 305), del número de asiento asignado por la DGTD, con la respectiva observación.

304 Control general de libros

Debe existir un registro donde se inscriban consecutivamente todos los libros que se reciben y legalizan, que especifique al menos:

- Número de asiento
- Órgano solicitante
- Tipo de libro
- Fecha de recibo y de entrega

Declaración interpretativa

Cada Unidad de Auditoría deberá llevar un registro para el control general de todos los libros que se reciben y legalizan, para lo cual podría utilizarse un formulario o un libro con toda la información necesaria, incluyendo la citada en esta norma, para el debido control de la labor de legalización. Antes de aceptar los libros para el trámite de legalización, debe verificarse lo que indican las normas Nos. 311 y 312, y si todo está en orden se pasa inmediatamente a inscribir el tomo recibido, anotando el número de asiento, el órgano solicitante, el tipo de libro (actas, mayor, etc.) y la fecha de recibido. La fecha de entrega se anotará cuando el órgano retire el libro legalizado. El número de asiento será el que corresponda de acuerdo con la consecutividad numérica establecida a partir de la inscripción del primer libro que se acepta para legalizar.

305 Control individual de libros

Debe existir un registro para el control individual de cada tipo de libro, que se actualizará con las respectivas aperturas y cierres, en el cual se especificará:

- Órgano solicitante
- Tipo de libro
- Número de tomo
- Fecha de recibo y de entrega
- Número de asiento
- Fecha del asiento
- Tipo de solicitud

Declaración interpretativa

Este registro individual contiene el historial de cada tipo de libro. Por tanto, para el cumplimiento de esta norma podrá elaborarse un tarjetero o formulario por cada órgano que solicita las legalizaciones y para cada tipo de libro, en donde se consignará toda la información individual que se genere en la apertura y cierre de cada tomo, considerando que la **fecha del asiento** corresponde a la apertura o cierre, e igualmente el **tipo de solicitud**.

306 Libros legalizados no retirados

Los libros que se legalizan y no se retiran deben conservarse por espacio de tres meses, transcurrido ese plazo se deberán destruir.

Declaración interpretativa

La Unidad de Auditoría Interna es responsable de conservar los libros durante ese lapso, lo cual implica que debe establecer controles de salvaguarda (Norma N° 331). Además, es conveniente buscar el medio para que el responsable del órgano que solicita la legalización esté enterado de este plazo, y establecer la política de comunicarle días antes del vencimiento del término. En todo caso, la reiterada falta de retiro en tiempo amerita que la Auditoría Interna estudie las causas de que eso suceda.

307 Acta de destrucción de libros

Deberá levantarse un acta que registre la destrucción de un libro, identificando plenamente sus características y la razón para hacerlo.

Declaración interpretativa

La destrucción deberá llevarse a cabo en presencia de dos testigos quienes firmarán el acta correspondiente. Además, en los registros de control general e individual debe quedar constancia de su destrucción.

308 Comprobantes para el recibo y entrega de libros

En caso de ser necesario se establecerá un control del recibo y de la entrega de libros.

Declaración Interpretativa

El Auditor Interno valorará si amerita poner en uso boletas u otro medio escrito que compruebe los actos de recepción y entrega de los libros.

310 NORMAS PARA LA EJECUCION DE LA APERTURA DE LIBROS

311 Requisitos previos a la legalización

Cuando se reciben los libros para legalizar se deberá verificar al menos que:

- estén en buen estado
- no estén iniciados
- los folios estén numerados en forma consecutiva y tengan impreso el logotipo o nombre de la institución, cuando corresponda.

Declaración interpretativa

Estos requisitos serán verificados en el momento de recibir los libros, para evitar una futura devolución a los interesados sin haberse cumplido el trámite, ya sea que se trate de libros como tales, fórmula continua u hojas sueltas. En el caso de estos dos últimos tipos de registro, cada una de las hojas debe tener impreso el logotipo o nombre de la institución.

312 Consecutividad de los libros

En cuanto sea posible no se hará la apertura de un libro si antes no se ha llevado a cabo la razón de cierre del tomo anterior.

Declaración interpretativa

Es requisito indispensable para la apertura de un libro, que si existe un tomo anterior se efectúe primero su razón de cierre, para garantizar la consecutividad cronológica de los hechos registrados y mantener un control adecuado sobre los libros. En el caso de las hojas sueltas y la fórmula continua, en cuanto el tiempo que tarde su encuadernación no entorpezca la continuidad de las operaciones administrativas, se observará el requisito que establece esta norma.

313 Sellos que deberán utilizarse en la apertura

Se deberá disponer de un sello de la Auditoría Interna y de un sello de apertura.

Declaración interpretativa

La Unidad deberá disponer de al menos dos sellos, los cuales utilizará cada vez que lleve a cabo la razón de apertura de los libros. El sello de la Auditoría Interna puede ser de tipo corriente o blanco y el sello de apertura contener al menos la información que se señala en la norma 316 siguiente.

314 Uso del sello de la Auditoría Interna

Se estampará en cada folio del libro el sello de la Auditoría Interna.

Declaración interpretativa

El uso del sello en cada folio es necesario para asegurar razonablemente que no se utilizarán hojas diferentes que puedan alterar la información; aparte de que al estampar el sello se verifica simultáneamente la consecutividad numérica de los folios.

315 Uso del sello de apertura

Se estampará en el primer folio del libro el sello de apertura y se anotará la información que en él se solicita.

Declaración interpretativa

El sello de apertura se estampará en el primer folio de cada libro, por lo tanto éste no debe estar iniciado (Norma No. 311). El sello de apertura contiene información individual del libro, que lo identifica y que se utiliza para mantener su control tanto en el registro individual como general.

316 Información mínima del sello de apertura

El sello de apertura debe contener al menos:

- Número de asiento
- Número de tomo
- Tipo de libro
- Nombre del órgano solicitante
- Número de folios que componen el libro
- Fecha del asiento
- Firma de quien autoriza

Declaración interpretativa

Cada apertura tendrá asignado un **número de asiento** que corresponde al del consecutivo del registro de control general (Norma N° 304). Asimismo, se anotará el **número de tomo** y se detallará el **tipo de libro** por legalizar (mayor, diario, balances e inventarios, actas, etc.). Se entenderá por **folio** cada página del libro, y no deben quedar páginas sin su número de folio respectivo. En cuanto a la **fecha del asiento**, se refiere a la fecha en que se legaliza el libro. Con respecto a la **firma de quien autoriza**, esta labor la puede llevar a cabo el Auditor Interno o el funcionario de la Unidad de Auditoría Interna en quien se asigne esa responsabilidad.

317 Cambio de tipo de libro

Cuando se realice el cambio de tipo de libro, se hará la aclaración abajo del sello de apertura inicial y se estampará un nuevo sello de apertura.

Declaración interpretativa

El cambio de tipo de libro se hará solamente una vez y se considera como una nueva legalización. Siendo así, el cambio puede hacerse si el libro no se ha iniciado, o si se ha iniciado con información que corresponde plenamente al tipo de libro para el que se solicita el cambio. Además, debe anularse el asiento en el registro de control general con la debida nota sobre el cambio, e indicándose el asiento donde se anotará la nueva información. Igualmente, el registro de control individual debe anularse haciendo la indicación del cambio, y proceder a confeccionar el nuevo documento.

318 Nueva apertura por reposición de libros

318.01 Robo o extravío

Para realizar la apertura de libros que se reponen en caso de robo o extravío, se debe constatar que exista una denuncia ante el Juzgado Contravencional Primero Circuito Judicial, y que se hayan realizado dos publicaciones en La Gaceta y una en uno de los diarios de mayor circulación nacional.

318.02 Incendio

Para realizar la apertura de libros que se reponen en caso de pérdida por incendio, se debe constatar que exista una certificación del Instituto Nacional de Seguros y que se hayan realizado dos publicaciones en La Gaceta y una en uno de los diarios de mayor circulación nacional.

Declaración interpretativa

La Unidad de Auditoría debe requerir al órgano solicitante de una nueva legalización por reposición de libros, que presente de previo al trámite de apertura la documentación mencionada en las normas, para verificar que ha habido una gestión administrativa tendiente a esclarecer el robo o extravío, o la ocurrencia del siniestro, que ofrezca razonable seguridad de que la solicitud para legalizar nuevos libros obedece verdaderamente a un hecho excepcional.

320 NORMAS PARA LA EJECUCION DEL CIERRE DE LIBROS

321 Sello que deberá utilizarse en el cierre

Se dispondrá de un sello para la razón de cierre que contenga al menos:

- Número de tomo que finaliza
- Tipo de libro
- Órgano que lo utilizó
- Fecha del cierre
- Firma de quien hace el cierre

Declaración interpretativa

El cierre no necesariamente debe hacerse en el último folio del tomo, por cuanto el órgano solicitante puede decidir hacerlo páginas antes de que finalice, tomando en cuenta que las nuevas anotaciones no sufran un corte abrupto y más bien comiencen en el nuevo libro que se legalice, y además, que se debe guardar espacio suficiente para estampar el sello luego de la última anotación efectuada.

322 Verificación de la encuadernación y foliación

Se deberá verificar que no se hayan arrancado hojas o alterado de cualquier manera la encuadernación o foliación de los libros.

Declaración interpretativa

Cuando una o varias hojas se inutilizan o anulan, deben continuar figurando en el lugar que les corresponde a efecto de no alterar el orden de los folios. Si se comprueba alguna anomalía, la Unidad de Auditoría Interna deberá informarse sobre las razones por las que se incurrió en esta falta, y si es del caso recomendar la apertura de un procedimiento que aclare lo sucedido. En estos casos, antes de hacer el cierre se dejará constancia en el libro de lo encontrado, abajo de lo cual se estampará el sello corriente de la Unidad y firmarán quien esté a cargo de la función y un funcionario del órgano de que se trate.

323 Encuadernación de hojas sueltas o fórmula continua

Para llevar a cabo la razón de cierre de las hojas sueltas o fórmula continua es necesaria su encuadernación previa.

Declaración interpretativa

Mediante el cumplimiento de este requisito se mantendrá la consecutividad de los tomos y la labor de archivo será más eficiente y eficaz, todo lo cual tiende a fortalecer el control documental. En consecuencia, el cierre queda sujeto a la adecuada encuadernación, entendiéndose por esta a la acción y efecto de unir las hojas mediante cosido o pegado y con sus respectivas cubiertas.

324 Ubicación de la razón de cierre

La razón de cierre se hará inmediatamente después de la última anotación en el libro.

Declaración interpretativa

Se debe entender que el último folio utilizado es el que tiene estampado el sello de cierre y, por tanto, carece de validez cualquier anotación subsecuente.

330 NORMAS ESPECIALES

331 Salvaguarda de libros, registros y sellos

Se establecerán controles a fin de que los libros que se reciben para legalizar, los registros que lleva la Unidad de Auditoría Interna y los sellos correspondientes, permanezcan a buen recaudo.

Declaración Interpretativa

Estos controles incluyen la designación de un responsable y un suplente para efectuar las legalizaciones y mantener la custodia y seguridad de los libros, registros y sellos, cuyo acceso debe ser altamente restringido; con las salvedades de rigor para efectos de estudios especiales, la supervisión del Auditor Interno, si corresponde, y el requerimiento por autoridad judicial o la Contraloría General de la República.

332 Disposición de los libros después del cierre

Se verificará que los libros después de su cierre se hayan archivado apropiadamente.

Declaración interpretativa

Es necesario que la Auditoría Interna compruebe las condiciones de ubicación física, la facilidad de localización y las políticas de destrucción de los tomos ya cerrados, de conformidad con el ordenamiento jurídico que rige en materia archivística; de manera que se evite la presunción de que constituyen documentos carentes de valor informativo. Por el contrario, su tratamiento en términos de uso y utilidad es similar al de los libros aún no cerrados, de los que igualmente es necesario evaluar su disposición actual.