Aprobado por: Resolución Administrativa

MANUAL DE PROCESOS Y PROCEDIMIENTOS

UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA
CENTRAL DE ABASTECIMIENTO Y SUMINISTROS DE SALUD

ELABORADO POR : ***Lic. María Elena Canqui Arancibia***

EL ALTO - BOLIVIA

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS
V°B°
J.O.R.G.
"C.E.A.S.S."

INDICE

CAPITULO PRIMERO 1

1. INTRODUCCION 1
2. OBJETIVO 1
3. PROPÓSITO 1
4. RELACIÓN CON NORMAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL 2

210. Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011 (ANEXO Nº 1) 2
220 Normas de Auditoría Financiera, Código NE/CE-012 (ANEXO Nº 2) 2
230 Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013 (ANEXO Nº 3) 3
240 Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014 (ANEXO Nº 4) 3
250 Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015 (ANEXO Nº 5) 3
260 Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016 (ANEXO Nº 6) 3
270 Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017 (ANEXO Nº 7) 3
300 Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018 (ANEXO Nº 8) 3

5. PROCEDIMIENTOS PARA EMITIR DECLARACIÓN PROPÓSITO, AUTORIDAD Y RESPONSABILIDAD 4
6. PROCEDIMIENTOS PARA EMITIR LA DECLARACIÓN ANUAL DE INDEPENDENCIA DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL 4
7. PROCEDIMIENTO DE INDUCCIÓN AL PERSONAL DE LA UNIDAD 4
8. PROCEDIMIENTOS PARA LA CAPACITACIÓN DEL PERSONAL 5

CAPÍTULO SEGUNDO 6

1. PROCESO DE PLANIFICACIÓN 6

1.1 Objetivos de la Planificación.- 6
1.2 Memorando de Designación 8

2. ETAPAS DEL PROCESO DE PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA 8

2.1 Actividades previas al trabajo de campo 8
2.2 Conocimiento de la Entidad o del Área a ser Examinada - Planificación 9
2.3 Pruebas Analíticas 10
2.4 Evaluación de los Sistemas de Administración y Control Interno 10

3. EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO 10

3.1 Estudio y Evaluación del Control Interno 11
3.1 Ambiente de Control 11
3.2 Evaluación de Riesgos 14
3.3 Actividades de Control 18
3.4 Información y comunicación 20
3.5 Supervisión 20

4. SISTEMAS DE ADMINISTRACIÓN, CONTABILIDAD Y CONTROL 22
5. MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA (MPA) 22

5.1 Términos de referencia 22
5.2 Información sobre los antecedentes, operaciones de la entidad y sus riesgos inherentes 23
5.3 Consideraciones sobre materialidad 25
5.4 Administración de Trabajo 26
5.5 Ambiente de control 26
5.6 Comprensión de las actividades 26
5.7 Análisis de planificación 26
5.8 Importancia relativa o significativa 26
5.9 Áreas críticas de auditoría 27
5.10 Historial de auditoría 27
5.11 Muestreo 27

6. ENFOQUE PRELIMINAR DE AUDITORÍA 27

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS
V°B°
J.O.R.G.
"C.E.A.S.S."

7. PROGRAMA DE TRABAJO 27
7.1 Observaciones de determinados controles *28*
7.2 Inspección de los documentos de respaldo y otros registros contables *28*
7.3 Observación física *28*
7.4 Confirmaciones externas *28*
8. CONFORMACIÓN DEL EQUIPO Y CRONOGRAMA DE TRABAJO 28
9. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA 29
10. TECNICAS DE AUDITORÍA 29
10.1 Examen físico *29*
10.2 Confirmación independiente *29*
10.3 Observación de las operaciones *30*
10.4 Indagación *30*
10.5 Cálculo y recálculo *30*
10.6 Análisis de cuentas u operaciones *30*
10.7 Técnicas de análisis del diseño de los sistemas de control interno *30*
10.8 Observaciones de determinado controles *30*
10.9 Inspección de los documentos de respaldo y otros registros contables *30*
11. RELEVAMIENTO DE INFORMACION 30
11.1 Relevamiento de Información General *31*
11.2 Relevamiento de Información Específica *31*
12. PRUEBAS ANALITICAS 33
13. EVALUACION DE LOS SISTEMAS DE ADMINISTRACION Y CONTROL INTERNO 33
14. ENFOQUE PRELIMINAR DE AUDITORIA 34
15. MATRIZ PARA CALIFICAR RIESGOS.- 34
15.1 Información Horizontal *34*
15.2 Información vertical *34*

CAPITULO TERCERO **36**

1. EJECUCION DEL TRABAJO DE AUDITORIA 36
2. LEGAJO PERMANENTE (LP) 36
2.1 Objetivo del Legajo *36*
2.2 Conformación del Legajo *36*
3. LEGAJO CORRIENTE (LC) 40
3.1 Papeles de trabajo *40*
3.3 Contenido de los Papeles de Trabajo *43*
3.4 Características de los Papeles de Trabajo *44*
3.5 Sistemas de referenciación y correferenciación *44*
3.6 Marcas o tildes de auditoría *45*
3.7 Recomendaciones adicionales para el uso de las marcas o tildes de auditoría *45*
3.8 Correspondencia *45*
3.9 Supervisión y Puntos Pendientes por Concluir *45*
3.10 Observaciones de Control Interno en la ejecución de auditorias *45*
4. LEGAJO RESUMEN 46
4.1 Puntos pendientes por concluir *47*
4.2 Informe emitido *47*
4.3 Actas de discusión, Formularios de Reuniones sobre aspectos importantes *47*
4.4 Asuntos para disposición final de él /la Titular de la Unidad de Auditoría Interna *47*
4.5 Tiempo insumido y presupuestado *47*
5. EVIDENCIA DE AUDITORÍA 47
5.1 Características: *48*
5.2 Clasificación delas evidencias: *48*
5.3 Encuesta: *50*

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURÍDICOS V°B° J.O.R.G. "C.E.A.S.S."

5.4 Observación: 50
5.5 Comparación: 50
5.6 Procedimiento de Diagnóstico: 50
5.7.Actualización de Sistemas: 50
5.8 Inspección y Revisión de documentos: 50
5.9 Reconstrucción del Flujo Operacional: 51
5.10 Técnicas de Datos de prueba: 51
5.11 Procedimientos Analíticos: 51
5.12 Recuento o Inspección Física: 51
5.13 Conciliación: 51
5.14 Confirmación de Saldos por Terceros: 51
5.15 Confirmación Positiva: 51
5.16 Confirmación Negativa: 52
5.17 Confirmación Directa: 52
5.18 Confirmación Indirecta: 52
5.19 Recálculo: 52
5.20 Análisis de Eventos Posteriores o Subsecuentes: 52
5.21 Prácticas para la Auditoría Interna 52
5.22 Pruebas selectivas a criterio del auditor 52
5.23 Muestreo de la auditoría 52
5.24 Atributos de los Hallazgos de Auditoría en las Planillas de Deficiencias 54

CAPITULO CUARTO **56**

1. COMUNICACION DE RESULTADOS – CONSIDERACIONES DE DESCARGOS PRESENTADOS 56
1.1. Durante el trabajo de campo 56
1.2. Al final del trabajo 56
2. PROCESO DE ACLARACION Y CONSIDERACIÓN DE LOS DESCARGOS PRESENTADOS 57
3. EMISION DEL INFORME FINAL O COMPLEMENTARIO 57
4. ENVIO DE INFORMES A LA CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO 58

CAPITULO QUINTO **59**

1. SEGUIMIENTO A RECOMENDACIONES DE INFORMES DE AUDITORÍAINTERNA Y/O EXTERNA 59
1.1 Memorando de Designación 59
1.2 Objetivos del Examen 59
1.3 Contenido mínimo 59
1.4 Alcance del Examen 59
1.5 Normas Técnicas y Legales Aplicadas 59
1.6 Metodología Utilizada 60
1.7 Resultados Del Seguimiento 60
1.8 Causales para Determinar Indicios de Responsabilidad 60
1.9 Conclusiones Y Recomendaciones 60
1.10 No Debe efectuarse más de dos evaluaciones al Cumplimiento de las Recomendaciones 61

CAPITULO SEXTO **62**

ASPECTOS ADMINISTRATIVOS RELACIONADOS CON EL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA **62**

1. CONTROL DE TIEMPOS EN LOS TRABAJOS DE AUDITORIA INTERNA 62
2. SIMBOLOS O MARCAS DE AUDITORÍA 62
3. CÓDIGO DE ÉTICA DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL 62
4. PROCEDIMIENTOS PARA ELABORAR LA PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA 62
4.1 OBJETIVO 62
4.2 RELEVAMIENTO DE INFORMACIÓN GENERAL 63
4.3 RELEVAMIENTO DE INFORMACIÓN ESPECÍFICA 65

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.G. C.E.A.S.S.

4.4 AUTO EVALUACIÓN DE LA UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA *68*
5. SELECCIÓN DE LA ESTRATEGIA 69
6. ACCIONES ESTRATEGICAS DE LA UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA 69
7. ESTIMACIÓN DE ACCIONES DE CORTO PLAZO 70
8. ACTIVIDADES RELACIONADAS CON LAS ACCIONES DE CORTO PLAZO 70
9. ACTUALIZACIÓN DE LA ESTRATEGIA 71
10. PROGRAMA OPERATIVO ANUAL (POA) 71
10.1 Coordinación *71*
10.2 Requisitos *71*
10.3 Contenido *72*
10.4 Acciones de corto plazo de la Unidad de Auditoría Interna *72*
10.5 Actividades programables *73*
10.6 Identificación de los recursos a utilizar *73*
10.7 Determinación de los tiempos necesarios *73*
10.8 Estimación del costo de cada auditoría programada *74*
10.9 Cronograma para ejecutar el Programa Operativo Anual *75*
10.10 Reprogramación del Programa Operativo Anual de la Unidad de Auditoría Interna *75*
10.11 Evaluaciones Internas *75*
10.12 Evaluaciones externas *76*
10.13 Actividades no programadas *76*
10.14 Capacitación y desarrollo profesional del personal de la Unidad de Auditoría Interna *76*
11. CONTROL Y SEGUIMIENTO DE LAS ACTIVIDADES PROGRAMADAS 77

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS
V°B°
J.O.R.S.
"C.E.A."

CAPITULO PRIMERO

1. INTRODUCCION

La auditoría interna es una función independiente de evaluación, establecida dentro la Entidad para examinar y evaluar sus actividades, el objetivo de la auditoria interna es apoyar a los miembros de la entidad en la delegación efectiva de sus responsabilidades. Para este efecto, la Unidad de Auditoria Interna les proporciona análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información relacionada con las actividades revisadas.

La finalidad de la Unidad de Auditoría Interna, es asegurar la ocurrencia mínima de riesgo y/o errores en las operaciones ejecutadas en la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud, a través de la evaluación objetiva de evidencias y la generación de valores agregados mediante la emisión de sus recomendaciones que contribuyen a mejorar la gestión administrativa y alcanzar el cumplimiento y logro de los objetivos Institucionales.

Ese proceso constituye una actividad independiente concebida, para mejorar las operaciones; mediante la fiscalización periódica y el establecimiento de lineamientos para la aplicación de una metodología que permita el fortalecimiento del Control Interno en la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud.

La Unidad de Auditoria Interna debe ser la primera en utilizar eficientemente los criterios, normas y principios de administración a través de un manejo eficiente que permita emitir informes de calidad; para ello, se debe contar con una Planificación Estratégica Institucional debidamente aprobado, necesario para coordinar y dirigir las actividades derivadas de su misión, dicha planificación consiste en determinar los lineamientos generales que serán instrumentados por medio de los Programas Operativos de cada una de las gestiones comprendidas en el periodo estratégico, en procura de una cobertura sistemática del control interno de la Entidad.

En este sentido, los procesos y procedimientos estarán orientados a la realización de los diferentes tipos de auditoría utilizando eficientemente los criterios, normas y principios de Auditoría Gubernamental, a través de un manejo eficiente que permita emitir informes de calidad; para ello, se debe contar con un Manual que describa los procedimientos y/o lineamientos que debe seguir el personal de la Unidad de Auditoría Interna, de la Central de Abastecimientos y Suministros, para llevar su trabajo; además de fortalecer la sistematización del trabajo del auditor y sea un mecanismo de capacitación para el personal que sea incorporado a la Unidad de Auditoría Interna.

2. OBJETIVO

El Manual de Procedimientos de la Unidad de Auditoría Interna, ha sido elaborado respondiendo a la necesidad de reglamentar las labores del personal de la Unidad de Auditoría Interna; así como, de establecer, orientar y definir los procedimientos en las distintas actividades que realiza la Unidad de Auditoría Interna (UAI) documentando sus operaciones a requerimiento de la Contraloría General del Estado, debiendo constituirse este manual en una guía de acción y orientación para el cumplimiento y logro de sus objetivos planificados, proporcionando procedimientos para la ejecución de las auditorías, a efecto de que se ajuste a métodos objetivos y sistemáticos, que ayuden a mejorar las prácticas en la evaluación de la eficiencia, eficacia, economía y la efectividad del control interno; así como, facilitar las tareas asignadas al equipo de auditores en sus operaciones; logrando la eficiente utilización de los recursos humanos y materiales; promoviendo el control efectivo a un costo razonable que ayude a la formulación de juicios razonables, mejoras en las prácticas y procedimientos en uso, facilitando de esta manera las actividades del equipo de auditoría interna.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.G. "CEASS"

3. PROPÓSITO

Tiene como propósito:

1. *Fortalecer y unificar la sistematización del trabajo en equipo de la Unidad de Auditoría Interna;*
2. *Contribuir como mecanismo de capacitación para el personal que se incorpora a la Institución y*
3. *Fomentar la calidad y uniformidad en la presentación de las auditorías que se practiquen, cuyo logro depende principalmente de los siguientes factores:*
   - *a) la definición, comprensión y manejo de los principios, normas técnicas y prácticas de auditoría interna,*
   - *b) eficiente asignación y administración de los recursos,*
   - *c) adecuada planificación y programación de las actividades, d) capacitación continua y permanente del personal de la Unidad de Auditoría Interna,*
   - *d) eficaz supervisión en la ejecución.*
   - *e) soporte de los hallazgos, afirmaciones y conclusiones con evidencias suficientes y competentes,*
   - *f) presentación de informes objetivos, confiables y oportunos sobre los resultados de la auditoría y*
   - *g) adecuado seguimiento de las recomendaciones.*

4. RELACIÓN CON NORMAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

El objetivo de la Unidad de Auditoría Interna, es brindar asesoría a la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad, para alcanzar el cumplimiento de las metas y objetivos institucionales; proporcionando análisis, evaluaciones y recomendaciones sobre las áreas que fueron auditadas, y vigilando que las operaciones se ejecuten con transparencia y en apego a las disposiciones legales; de ésta manera, se promoverá ante todo, que el personal de la entidad, tenga una cultura de respeto y cumplimiento a las leyes y los procedimientos diseñados en la entidad.

Las Normas Generales de Auditoría Gubernamental aprobado mediante Resolución N° CGE/SCG/INF-020/2012 de fecha 14 de agosto de 2012 emitidas por la Contraloría General del Estado, describen los aspectos generales y básicos para la realización de los diferentes tipos de auditoría contemplados en la Ley 1178 del 20 de Julio de 1990, los cuales deberán ser aplicados en el desarrollo del trabajo de auditoría interna, principalmente las que se detallan a continuación:

210. Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011 (ANEXO Nº 1)

211 Competencia
212 Independencia
213 Ética
214 Diligencia profesional
215 Control de Calidad
216 Ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables y obligaciones contractuales.
217 Relevamiento de información
218 Ejecución
219 Seguimiento

220 Normas de Auditoría Financiera, Código NE/CE-012 (ANEXO Nº 2)

221 Planificación
222 Supervisión
223 Control Interno
224 Evidencia

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.G.

225 Comunicación de resultados

230 Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013 (ANEXO Nº 3)

231 Planificación
232 Supervisión
233 Control Interno
234 Evidencia
235 Comunicación de resultados

240 Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014 (ANEXO Nº 4)

241 Planificación
242 Supervisión
243 Controles ambientales
244 Evidencia
245 Comunicación de resultados

250 Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015 (ANEXO Nº 5)

251 Planificación
252 Supervisión
253 Control Interno
254 Evidencia
255 Comunicación de Resultados
256 Procedimiento de Aclaración
257 Retiro de la auditoría

260 Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016 (ANEXO Nº 6)

261 Planificación
262 Supervisión
263 Control Interno
264 Evidencia
265 Comunicación de Resultados

270 Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017 (ANEXO Nº 7)

271 Planificación
272 Supervisión
273 Control Interno
274 Evidencia
275 Comunicación de Resultados

300 Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018 (ANEXO Nº 8)

301 Alcance de la auditoría interna
302 Declaración de propósito, autoridad y responsabilidad
303 Relaciones interpersonales
304 Planificación estratégica y programación anual de operaciones
305 Planificación, supervisión y evidencia de auditoría
306 Comunicación de Resultados

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° U.A.J.C.

5. PROCEDIMIENTOS PARA EMITIR DECLARACIÓN PROPÓSITO, AUTORIDAD Y RESPONSABILIDAD

El Titular de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud debe emitir anualmente, hasta el 15 de febrero de cada año, una declaración en la que se manifieste el propósito, autoridad y responsabilidad de la unidad. Esta declaración (ANEXO Nº 9) debe contar con el apoyo formal de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad.

De la misma manera, dicha declaración debe ser remitida inmediatamente después de la designación de El Titular de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud ante el cambio de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad.

El Titular de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud, debe cerciorarse que la declaración se difunda a todas las unidades operativas de la entidad.

6. PROCEDIMIENTOS PARA EMITIR LA DECLARACIÓN ANUAL DE INDEPENDENCIA DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL

La Declaración Anual de Independencia deberá llenarse en el Formulario F-3803: "Declaración Anual de Independencia del Auditor Gubernamental de la Unidad de Auditoría Interna", que se encuentra a disposición en la página Web de la Contraloría General del Estado.

Una vez llenado el Formulario F-3803 (ANEXO Nº 10), el declarante (auditor interno) deberá imprimir cinco (5) ejemplares para proceder a la suscripción y aclaración de firma, el mismo será remitido al Titular de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud hasta el 15 de febrero de cada año.

El Titular de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud firmará en constancia de recepción y tomará conocimiento sobre la posible existencia de impedimentos a efectos de realizar una adecuada asignación de las actividades a ejecutar; y, remitirá en el día de su recepción a la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad.

La Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad, suscribirá los Formularios de "Declaración Anual de Independencia del Auditor Gubernamental de la Unidad de Auditoría Interna" en señal de recepción y compromiso de respeto a la independencia del Auditor Gubernamental.

Un ejemplar del Formulario F-3833 de cada Auditor Gubernamental, será remitido a la Unidad de Auditoría Interna, para su archivo en el Legajo permanente; otro ejemplar será archivado en el despacho de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad; y, los restantes ejemplares dentro el plazo de cinco (5) días hábiles posteriores a su recepción, serán remitidos por la MAE a las siguientes instancias:

- *Contraloría General del Estado*
- *Ente Tutor (cuando corresponda)*
- *Ente colegiado o Directorio (cuando corresponda)*

Los Auditores Gubernamentales de la Unidad de Auditoría Interna, que inicien funciones en fecha posterior al 15 de febrero, deben suscribir el Formulario de "Declaración Anual de Independencia del Auditor Gubernamental de la Unidad de Auditoría Interna" dentro los cinco (5) días hábiles siguientes de su incorporación y entrega al Titular de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.G. "C.E.A.S.S."

7. PROCEDIMIENTO DE INDUCCIÓN AL PERSONAL DE LA UNIDAD

A las y los servidores públicos, nuevos y antiguo (si corresponde) de la Unidad de Auditoría Interna mediante memorándum (ANEXO Nº 11) se les hace conocer y recordar que en los archivos de la Unidad se encuentra el Legajo Permanente de la UAI, preparado de acuerdo a la Guía emitida por la Contraloría General del Estado, donde existe documentación relacionada con los antecedentes legales, naturaleza de las actividades, información económica financiera y control posterior para su consulta y aplicación.

Asimismo, se les instruye sobre el cumplimiento obligatorio de las Normas de Auditoría Gubernamental y el presente Manual de Procedimientos.

8. PROCEDIMIENTOS PARA LA CAPACITACIÓN DEL PERSONAL

Con el fin de desarrollar habilidades y destrezas del personal de la Unidad de Auditoría Interna, en el ejercicio de sus funciones y mejorar sus conocimientos y experiencias que deben ser logradas a través de la actualización permanente; anualmente el Titular de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud en el mes de noviembre de cada año y/o conforme a la Programación Operativa Anual y/o reformulación del POA elaborará un Programa de Capacitación, Actualización y Cronograma de Actualización (ANEXO Nº 12) para el personal de la Unidad de Auditoría Interna, para lo cual deberá considerarse los siguientes factores:

a) *Currículo Vitae en cuanto a capacitación de los auditores se refiere.*
b) *Cumplimiento a los Art. Comprendidos entre el 54 al 59 del Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General de la Republica del D.S. Nº. 23215, referente al capítulo VI capacitación en los sistemas de Administración y Control.*
c) *Resultados de la evaluación del desempeño de los auditores.*

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.G. "C.E.A.S.S."

CAPÍTULO SEGUNDO

Para una mejor comprensión en la utilización de este manual hemos identificado las principales fases del trabajo de auditoría interna como sigue:

- *Proceso de Planificación*
- *Ejecución del trabajo*
- *Comunicación de resultados*
- *Consideración de descargos presentados*
- *Procedimientos por tipo de Auditoría*
- *Seguimiento a las recomendaciones formuladas*
- *Aspectos administrativos relacionados con el trabajo de auditoría*

A continuación presentamos los puntos mencionados:

1. PROCESO DE PLANIFICACIÓN

La planificación es imprescindible en cualquier tipo de trabajo al margen de su naturaleza y tamaño para lograr adecuadamente el cumplimiento de los objetivos propuestos.

En este aspecto el conocimiento y la experiencia de los miembros de la Unidad son muy necesarios.

La planificación de la auditoria tiene por objeto organizar el trabajo a realizarse permitiendo:

- *Considerar la significatividad del riesgo, esto permite concentrarse en los aspectos importantes especialmente en cuestiones de alto riesgo que requieran especial atención.*
- *Determinar el alcance y las fuentes previstas para el cumplimiento de la auditoría requerida.*
- *Determinar las unidades operativas y componentes que conforman los estados financieros.*
- *Determinar los errores o irregularidades significativas que puedan presentarse, en el desarrollo del examen.*
- *Evaluar los controles implantados por la Institución para disminuir estos riesgos ylos riesgos de auditoría.*

La Planificación de la auditoría financiera difiere principalmente, respecto de la auditoría sobre la confiabilidad de los registros y estados financieros, en la oportunidad de las pruebas y procedimientos que se aplican para la obtención de evidencias suficientes y competentes.

Las unidades organizacionales presentan diferentes actividades, operaciones, organizaciones, sistemas de información, sistemas de control, etc.; por lo que, cada trabajo de auditoría debe tener en cuenta las características propias de cada una de ellas y determinar los distintos riesgos que pueden presentarse.

Para que todos los trabajos, una vez finalizados cubran los objetivos y riesgos específicos de cada entidad es indispensable un proceso de planificación que identifique los pasos y métodos para alcanzar los resultados esperados en forma eficaz y eficiente.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.C. C.E.A.S.S.

1.1 Objetivos de la Planificación.-

Los objetivos de la planificación de la auditoría son:

- *Definir la naturaleza de los procedimientos a ser utilizados conjuntamente con su oportunidad y extensión.*
- *Determinar los recursos y tiempos necesarios para desarrollar los procedimientos definidos.*
- *Relacionar los procedimientos con los tiempos determinados para poder efectuar el seguimiento de las tareas y cumplir con los plazos legales de emisión del informe correspondiente.*

La planificación representa el plan general para la auditoría. Inicialmente, se deben realizar actividades que nos permitan tener una visión total y global acerca de la entidad en su conjunto. Dentro de esta etapa pueden identificarse los siguientes pasos:

- *Comprensión de las actividades de la entidad.*
- *Realización de un análisis de planificación.*
- *Determinación de los niveles de significatividad.*
- *Identificación de los objetivos críticos.*
- *Evaluación de los sistemas de información, contabilidad y control.*
- *Determinación del riesgo de control a nivel institucional.*

Así, durante el análisis efectuado se identifican aquellas áreas en las que pondremos un especial interés y mayor énfasis de trabajo (unidades operativas, corrientes de información, rubros contables, etc.). Una vez identificadas dichas áreas, se efectúan actividades de planificación adicionales que determinarán el enfoque específico para cada una de ellas.

Dentro de esta segunda etapa y para cada componente identificado, se realizan los siguientes pasos:

- *Evaluación del riesgo inherente por componente.*
- *Evaluación del riesgo de control por componente.*
- *Preparación del programa de trabajo para probar el control interno.*
- *Preparación del programa de trabajo para procedimientos sustantivos.*
- *Preparación del memorándum de programación de auditoría (MPA).*
- *Aprobación del memorándum de programación y los programas de trabajo específicos para cada componente.*

La planificación es importante en cualquier tipo de trabajo independientemente de su tamaño y naturaleza, lo cual significa que un trabajo deber ser adecuadamente planificado para el cumplimiento de nuestro objetivo global de auditoría y para determinar los métodos para alcanzarlo.

En el proceso de planificación, el conocimiento y experiencia de los miembros más experimentados de la Unidad de Auditoría Interna (Titular de la Unidad de Auditoría Interna y Auditores de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud) son muy necesarios, para establecer que procedimientos serán aplicados, el alcance de los mismos y por quién y cuándo serán ejecutados.

La planificación de la auditoría tiene por objetivo el beneficio general de organizar y aclarar las ideas en relación a la auditoría, permitiendo:

a) *Considerar la significatividad y el riesgo, esto significa concentrarse en los aspectos importantes especialmente en cuestiones de alto riesgo que requieran especial atención.*
b) *Determinar el alcance y las fuentes previstas de la satisfacción de auditoría requerida.*
c) *Determinar las unidades operativas y componentes que conforman los estados financieros.*
d) *Determinar los riesgos de errores o irregularidades significativas que puedan presentarse.*

Evaluar los controles implantados por la Dirección General de Asuntos Administrativos para disminuir estos riesgos y los riesgos de auditoría que permitan disminuir los mismos.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.G. C.E.A.S.S.

La información obtenida durante la planificación debe ser organizada y ordenada de manera tal que sirva principalmente como un instrumento de trabajo para planificar las siguientes etapas debiendo resumir el plan final en un documento denominado "Memorándum de Programación de Auditoría (MPA), que será comunicado a todos los miembros del equipo de auditoría formado para la realización del trabajo, con la finalidad de que cada integrante tenga un buen entendimiento de la entidad y de su propio papel en la auditoría.

1.2 Memorando de Designación

Todo trabajo que sea desarrollado por Auditoría Interna, debe corresponder a un "Memorándum de Designación", que podrá provenir de las siguientes fuentes:

a) *Instrucción emitida por la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad de la CEASS, mediante comunicación oficial.*
b) *Memorándum emitido por la Jefe de la Unidad de Auditoría Interna producto del relevamiento de información y/o en cumplimiento al Programa Operativo Anual.*

Antes de iniciar cualquier trabajo, es indispensable que estén claramente definidos los objetivos del mismo, esto significa tener claro el alcance de la revisión a ser ejecutada y las responsabilidades del equipo, Ver Modelo

2. Etapas del Proceso de Planificación de la Auditoría

En el proceso de la Planificación de la Auditoría, se deben cumplir las siguientes etapas:

2.1 Actividades previas al trabajo de campo.

En esta etapa se deberá primero realizar cierto trabajo administrativo como: coordinación con funcionarios del área examinada, o responsables de las diferentes operaciones, requerimiento de la información, revisión de legajos de auditorías anteriores o informes ya efectuados.

Esta etapa aunque no requiere de una planificación exigente, es importante cumplirla concienzudamente, porque marcara el inicio de la planificación de la auditoría conforme a la normativa profesional.

De acuerdo a Normas de Auditoría Gubernamental vigentes, antes de iniciar cualquier trabajo de auditoria, se definirán sus objetivos, debiéndose fijar claramente el tipo y cantidad de informes a emitir, las revisiones adicionales a aplicar y asegurar la compresión del alcance de la revisión a ser efectuada y las responsabilidades que el auditor asume.

En la realización de una auditoría debe considerarse, al menos lo siguiente:

Utilización de los días hombre presupuestados, con base en los siguientes porcentajes estimados:

	Total %
Planificación	*35*
Ejecución del Trabajo	*55*
Conclusión y comunicación de resultados	*10*
TOTAL	***100***

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS "C.E.A.S.S." V°B° J.U.R.G.

2.2 Conocimiento de la Entidad o del Área a ser Examinada - Planificación

En el examen inicial de una Entidad, actividad o área, deberá obtenerse un adecuado conocimiento de las operaciones a examinar y del medio ambiente en el cual opera, para lo cual deberá obtenerse principalmente lo siguiente:

a) *Antecedentes y marco legal de creación de la Entidad, cambios en la legislación.*
b) *Estructura organizativa y organigramas de la Entidad.*
c) *Estructura y patrimonio de la Entidad.*
d) *Detalle de las entidades bajo tuición.*
e) *Identificación de los organismos tutores y el grado de injerencia en las decisiones de la Institución.*
f) *Naturaleza de las actividades que desarrolla la Entidad.*
g) *Sistema de Información utilizado por la Entidad para el registro de transacciones, el desarrollo, utilización y grado de sistematización en el proceso de sus transacciones e información relacionada.*
h) *Composición del ente colegiado.*
i) *Historial de auditoría.*
j) *Relación con empleados, número de los mismos, acuerdos laborales existentes.*
k) *Estructura y ubicación del nivel de la Unidad de Auditoría Interna de la Entidad.*
l) *Consultores claves, como abogados, bancos, asesores en sistemas, asesores impositivos, aseguradores, etc.*
m) *Principales fuentes de generación de recursos.*
n) *Se debe conocer el organigrama, y sus funciones asignadas*
o) *Los objetivos y metas definidas*
p) *La normativa jurídica y de administración*
q) *Los manuales, reglamentos con los que cuenta el área auditada*
r) *La información obtenida a través de visitas a las diferentes secciones y/o áreas, utilizando cuestionarios, entrevistas con el personal*

Toda la anterior documentación y otra que a criterio del auditor gubernamental aporte información útil sobre la Entidad, deberá ser archivada constituyendo el archivo Permanente de Auditoría.

En exámenes recurrentes se deberán actualizar los conocimientos adquiridos antes de formular la planificación de la nueva auditoría.

- *Se elabora la planificación general donde se determinan los objetivos, alcance de la auditoría, materiales a utilizar y la reglamentación legal aplicable.*
- *Se elabora el cuestionario de control interno, siendo este un análisis de vital importancia en esta etapa, ya que nos permitirá comprender la naturaleza del área auditada y del resultado que aquí se obtenga se considerará la extensión del plan de auditoría y la valoración y oportunidad de los procedimientos a utilizar durante el examen.*
- *Se realiza un análisis de riesgo de la auditoría, ya que puede representar que el auditor no detecte anomalía o exprese una opinión errónea por no considerar el mismo (riesgo inherente, de control y de detección).*
- *Se elabora el programa de auditoría; este es elaborado por el auditor que ha sido designado por el Jefe de la Unidad de Auditoría Interna de la CEASS, dicho programa contiene las instrucciones y procedimientos que se emplearan en las diversas áreas de la auditoría; pueden ser modificados en la medida en que se ejecute el trabajo, teniendo en cuenta los hechos concretos que se vayan observando.*

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS "C.E.A.S.S." V°B° J.U.R.G.

2.3 Pruebas Analíticas

Las pruebas analíticas principalmente en el caso de auditorías financieras o de confiabilidad de registros y estados financieros nos permiten identificar condiciones, tendencias o desvíos en las proyecciones, que puedan poner en evidencia errores materiales en los estados financieros.

a) *Análisis de variaciones de los Estados Financieros (Horizontal y Vertical).*
b) *Rotación de inventarios.*
c) *Análisis de Antigüedad de Cuentas por Cobrar.*
d) *Otras relaciones de acuerdo a la actividad de la Entidad.*

2.4 Evaluación de los Sistemas de Administración y Control Interno

Efectuar la evaluación de los sistemas de administración y control (SAYCO) de:

a) *Programación de Operaciones*
b) *Organización Administrativa*
c) *Administración de Personal*
d) *Administración de Bienes y Servicios*
e) *Presupuestos*
f) *Tesorería y Crédito Público*
g) *Contabilidad Integrada*

Independientemente del análisis de los sistemas deberá evaluarse el diseño de los sistemas de control interno basado en ciclos de transacciones, se cita los principales ciclos:

a) *Ciclo de compras, gastos, pagos y cuentas por pagar.*
b) *Ciclo de ingresos, cobranzas y cuentas por cobrar.*
c) *Ciclo de Inventarios.*
d) *Ciclo de nóminas.*

Para cada uno de los sistemas y ciclos transaccionales se documentará como sigue:

a) *Conclusión del Sistema.*
b) *Deficiencias de Control Interno*
c) *Resumen de Puntos Fuertes.*
d) *Resumen de Puntos Débiles.*
e) *Cuestionario de Control Interno (Basado en Principios, normas generales y básicas de control interno Gubernamental para el sector público boliviano).*
f) *Respaldo a las respuestas del cuestionario (Utilizando las técnicas de auditoría).*
g) *Flujo gramas y narrativos*
h) *Pruebas de recorrido realizadas.*
i) *Programas de trabajo para comprobar el cumplimiento del sistema.*

A su conclusión deberá emitirse el informe de la evaluación y diseño de los sistemas de administración y control interno, basado fundamentalmente en la explicación de los siguientes atributos:

Condición, criterio, causa, efecto y recomendaciones. Es decir, exponer la deficiencia o excepción encontrada, identificación del riesgo potencial de mantenerse el actual procedimiento o condición y las medidas tendientes a subsanar las causa que originen las deficiencias o excepciones.

3. Evaluación de Control Interno

La Tercera Norma de Auditoría Financiera es: "Debe efectuarse un estudio y una evaluación apropiada del control interno, como base para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.

El Control Interno, es un proceso implementado por la dirección y todo el personal, diseñado con el objeto de proporcionar una seguridad razonable para el logro de los objetivos institucionales.

Comprende los instrumentos de control interno previo y posterior incorporados en el plan de organización, incluyendo la Unidad de Auditoría Interna y todos los métodos coordinados y procedimientos adoptados en La entidad para la consecuencia de los objetivos institucionales.

3.1 Estudio y Evaluación del Control Interno

Incluye dos fases:

a) *Conocimiento y comprensión de los procesos y procedimientos establecidos en la entidad y del sistema de contabilidad, al término del cual, el auditor gubernamental debe estar en capacidad de efectuar una evaluación preliminar sobre el cumplimiento del control interno.*
b) *Comprobación de que los controles internos incorporados a los procesos y procedimientos de la entidad están siendo aplicados y funcionan tal como fueron observados en la primera fase, con el propósito de determinar el grado de confianza que permitirá la definición del enfoque de la auditoría.*

Los resultados de la evaluación del control interno deben documentarse en papeles de trabajo.

Las deficiencias significativas resultantes del estudio y evaluación del control interno, dan lugar a la emisión de un informe de evaluación del control interno relacionado principalmente con el sistema contable.

El Control Interno es un proceso compuesto por una cadena de acciones extendida a todas las actividades inherentes a la gestión, integradas a los procesos básicos de la misma e incorporadas a la infraestructura de la organización, bajo la responsabilidad de su consejo de administración y su máximo ejecutivo, llevando a cabo por éstos y por todo el personal de la misma, diseñado con el objeto de limitar los riesgos internos y externos que afectan las actividades de la organización, proporcionando un grado de seguridad razonable en el cumplimiento de los objetivos de eficacia y eficiencia de las operaciones, de confiabilidad en la información financiera y de cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas, así como las iniciativas de calidad establecidas.

Los componentes básicos de un sistema de control interno son los siguientes:

3.1 Ambiente de Control

El ambiente de control es un conjunto de reglas y valores compartidos que constituyen el marco que guía el comportamiento de los funcionarios de una entidad. Dicho ambiente configura la conciencia de control o autocontrol que afecta las actitudes de los funcionarios públicos frente al control interno y se exterioriza por medio de ellas. Se debe comprender que el ambiente de control refleja el espíritu ético vigente en una entidad respecto al comportamiento de sus integrantes, la integridad y responsabilidad con la que encaran sus obligaciones y actividades y la importancia que le confiere el proceso de control interno.

En este sentido, el ambiente de control representa la base de la pirámide del proceso de control al que sustenta imponiendo disciplina sobre el resto de los componentes. La importancia de esta representación

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS CEASS

gráfica implica que es necesario un ambiente de control eficaz para que el proceso de control interno pueda funcionar eficazmente.

En la Evaluación del Ambiente de Control se tomará en cuenta, cuando así lo vea conveniente la Unidad de Auditoría Interna conforme los Cuestionarios de Control Interno bajo los siguientes aspectos:

- *Integridad y valores Éticos*
- *Administración Estratégica*
- *Sistema Organizativo*
- *Asignación de Responsabilidad y niveles de autoridad*
- *Filosofía de la Dirección*
- *Competencia del personal*
- *Políticas de Administración de Personal*
- *Atmosfera de Confianza*

Un ambiente sólido de control interno permite depositar mayor confianza en los procedimientos aplicados, seleccionar los controles como fuente de evidencia de auditoria y reducir la cantidad de comprobaciones para llegar a una opinión sobre su adecuado funcionamiento.

Aspectos a considerar son los siguientes:

- *Actitud o enfoque del ejecutivo hacia los controles.*
- *Organización del nivel Directivo.*

La estructura organizativa que establece una clara delegación de autoridad y la asignación de responsabilidades, facilita la ejecución de las políticas dictadas por los directivos de la entidad, desarrollar la retroalimentación y la selección, motivación y promoción del personal calificado.

Además, la segregación de funciones importantes incompatibles entre si, desde el punto de vista de los controles, definen la importancia del control interno y el deseo de los directivos para establecer medios sólidos de control a considerar, cuyos factores son:

a) *Responsabilidades de las unidades administrativas y su participación en la toma de decisiones.*
b) *Cambios recientes en la administración superior del área de la entidad.*
c) *Responsabilidades operativas que no coinciden con la estructura organizativa.*
d) *Correcta delegación de autoridad y responsabilidad.*
e) *Dependencia de la Unidad de Auditoria Interna de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad.*
f) *Efectiva comunicación de las políticas y de los procedimientos de trabajo.*
g) *Evidencia de que el personal operativo, administrativo y financiero clave tiene cargas excesivas de trabajo.*
h) *Armonía, espíritu y rotación de los miembros de la dirección superior.*
i) *Medida en que son segregadas las responsabilidades por la iniciación de las operaciones, su registro y la custodia de bienes.*
j) *Áreas o funciones en las que existe concentración de funciones incompatibles, detectadas por el nivel directivo.*

3.1.1 Marco Para el Control

a) *Estadísticas, relaciones y otra información clave utilizada por el nivel directivo para controlar y evaluar la marcha de la Entidad.*

b) *Si los planes y presupuestos financieros son utilizados periódicamente para controlar los costos reales.*
c) *Se aplican procedimientos de revisión y aprobación para realizar cambios en los sistemas de administración y de control*
d) *Está definido un proceso para el desarrollo y mantenimiento de los sistemas computarizados*

3.1.2 Oportunidades de servicios adicionales

Al planificar las actividades de auditoria, interna se debe estar alerta a las situaciones que presenten oportunidades de prestar servicios adicionales al área examinada. Generalmente estas oportunidades se conocen en las entrevistas y conversaciones con los funcionarios. Entre los indicadores de oportunidades de servicio se pueden mencionar:

a) *Cambios en el nivel directivo.*
b) *Planes para la expansión o concentración de las operaciones.*
c) *Sistemas de registro contable y operativo insuficiente para procesar un aumento importante en el volumen de las transacciones.*
d) *Sistemas de registro contable y operativo que generen muchos errores o que no poseen controles efectivos.*
e) *Planes para actualizar los reglamentos y la normatividad de las operaciones.*
f) *Experiencia insuficiente en áreas especializadas como, sistemas de información computarizados (SIC).*

A fin de facilitar la toma de decisiones, resulta útil preparar un papel de trabajo que identifique las unidades operativas y realizar comentarios sobre las decisiones de planificación en relación a cada unidad. Este documento determinara las partes específicas de cada unidad (componente) que constituirá el eje central de la auditoria.

3.1.3 Determinar las Unidades Operativas

Riesgos inherentes y el ambiente de Control

a) *Naturaleza propia de cada actividad (ejemplo el riesgo en un elevado número de operaciones).*
b) *Estado actual de los problemas observados en años anteriores.*
c) *Si los acontecimientos recientes indican mayor riesgo en una o varias unidades operativas.*
d) *Cambios en las actividades de auditoria interna.*
e) *Forma de anticipar o reaccionar ante los problemas.*
f) *Actitud del nivel directivo en cada unidad operativa.*

3.1.4 Rotar el énfasis de Auditoría Interna

Los exámenes que involucran a varias unidades operativas deben considerar el diseño e implantación de un plan de rotación del énfasis de auditoria interna a base de la confianza en los controles internos, probados satisfactoriamente en años anteriores.

El enfoque de auditoria interna debe mantener el criterio "de lo más importante a los menos relevante" con base en la comprensión de las actividades y concentrado los esfuerzos en las áreas de mayor riesgo. Se puede decir que es necesario contar con información más detallada de un componente, antes de completar el enfoque de auditoría sobre el mismo. Si este fuera el caso, la naturaleza y el alcance de la información a obtener será especificada en la planificación detallada.

Para la rotación del énfasis de la auditoria interna es conveniente tomar en cuenta las consideraciones que refleja el siguiente cuadro:

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS C.E.A.S.S. V°B° J.O.R.G.

MAYOR ROTACIÓN A	MENOR ROTACIÓN A
Menor riesgo inherente	*Mayor riesgo inherente*
Ambiente de control efectivo	*Ambiente de control débil*
Solidez financiera	*Alto endeudamiento*
Estados Financieros confiables	*Estados Financieros poco confiables*
Planificación estratégica y presupuestaria efectiva	*Ausencia de planificación y presupuestaria*
Auditorias anteriores con pocos o	*Detección de errores significativos*
Ningún error identificado	*Y números en auditorias anteriores.*

Consiste en el diseño de una estructura orgánica en la que se defina y agrupe las distintas actividades de la entidad para el adecuado cumplimiento de sus objetivos. Este plan de organización puede incluir:

La determinación de las funciones y actividades básicas para cumplir con su misión.
La integración de esas funciones y actividades en unidades orgánicas (Direcciones, Unidades, Jefaturas, Departamentos, etc.), con fisonomía e importancia propia y adecuadamente coordinada.

La jerarquización de la autoridad, de tal forma que los grupos o individuos separados por la división funcional del trabajo, actúen coordinadamente y enmarcados en claras líneas de responsabilidad.

El auditor interno, deberá conocer suficientemente el ambiente de control de la entidad, para entender la actitud de sus funcionarios, así como la conciencia y acciones relacionadas al ambiente de control. El auditor interno debe cerciorarse de la aplicación de los controles, porque pueden estar establecidos en un documento legal pero no se encuentran en acción esos controles.

3.2 Evaluación de Riesgos

El objetivo de este proceso es la identificación y el análisis de los riesgos que afectan los sistemas administrativos y operativos con el propósito de poder anticipar las decisiones que faciliten la minimización de los posibles efectos significativos que pudieran ocurrir si se materializarán dichos riesgos.

Se debe entender por riesgo a la posibilidad de ocurrencia de cualquier situación que afecte el desarrollo de las operaciones y pueda perjudicar el logro de los objetivos de la entidad. En general, el riesgo implica la posibilidad de una pérdida económica. Dicha pérdida puede estar presentada por mayores costos operativos, menor calidad de los productos o servicios, o retrasos en la ejecución de los procesos. El éxito de una entidad depende del cumplimiento de los objetivos y éste está condicionado por una efectiva gestión o administración de riesgos que pueda limitar la posibilidad de ocurrencia de pérdidas de cualquier naturaleza.

La formulación de objetivos constituye un proceso de gestión que forma parte del Sistema de Programación de Operaciones SPO.

El otro insumo que se utiliza para evaluar los riesgos depende de la formulación de objetivos y ésta representado por los factores del éxito que condicionan el desarrollo de las actividades de la entidad.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.C. "C.E.A.S.S."

Los objetivos explícitos están constituidos por los objetivos de gestión de la entidad y de cada una de las unidades organizacionales. Los primeros son responsabilidad de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad y sobre los mencionados en segundo término, existe una responsabilidad compartida entre el ejecutivo del área que los formula y la máxima autoridad que los aprueba. Asimismo, cada unidad organizacional cumple con sus objetivos por medio del desarrollo de una serie de procesos y procedimientos que tienen sus propios objetivos específicos que también deben estar formulados explícitamente.

Los Factores se pueden clasificar en directos e indirectos respecto de las actividades u operaciones que desarrolla la entidad.

Los Factores Internos pueden ser: internos y externos; los internos se originan con el nivel de motivación, trabajo en equipo, alcance de la supervisión, exactitud e integridad de los procedimientos incluidos en el Manual de Procesos y Reglamentos Específicos. Dentro los factores externos, a continuación se presentan genéricamente algunas de las interacciones que pueden generar factores de riesgo directo externo y que se relacionan con los recursos suministrados por otras áreas administrativas.

- *Incorporaciones y promociones del personal (Unidad de Recursos Humanos)*
- *Insumos, gestión de viáticos y compras de activos fijos (Unidad Financiera)*
- *Mantenimiento de equipos de computación (Unidad Administrativa)*

Dentro los factores de riesgos indirectos pueden ser de la misma manera internos y externos. Los factores Internos, se refieren principalmente a las relaciones de la administración con la unidad responsable de un proceso determinado, como por ejemplo:

- *Rol de la dirección*
- *Rol de los Funcionarios*

Los factores externos son los factores que la Entidad no puede manejar y sólo podrá monitorearlos. Estos factores no pueden ser prevenidos pero deben ser detectados inmediatamente de ocurridos para minimizar sus efectos. Como por ejemplo señalamos:

- *Modificaciones en la legislación y la normatividad aplicable*
- *Relaciones con la administración central*
- *Requerimientos de los usuarios*
- *Incumplimiento de compromisos asumidos*

Los riesgos existentes pueden ser igualmente afectados debido a circunstancias por:

a) *Nuevo personal*
b) *Sistemas de organización nuevos y reorganizados*
c) *Crecimiento rápido*
d) *Nuevas tecnologías*
e) *Nuevas líneas, productos o actividades*
f) *Reestructuración de la entidad*
g) *Operaciones externas*
h) *Pronunciamientos contables*

Los riegos de auditoría en general de la auditoría interna en particular, está compuesta por tres categorías:

a) *Riego inherente, se denomina a los aspectos aplicables exclusivamente a la actividad de la institución, independiente de los sistemas de control desarrollados.*

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° U.O.R.G. "C.E.A.S.S."

b) *Riesgo de control, corresponde a los aspectos atribuibles a los sistemas de control.*
c) *Riesgo de detección, se originan en la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría en un examen.*

A los efectos de establecer el alcance de los procedimientos de auditoría, el auditor gubernamental debe determinarlos.

El riesgo de auditoría está compuesto por:

3.2.1 Riesgo inherente

Es la posibilidad de que existen errores o irregularidades significativas en la información auditada, al margen de la efectividad de los controles internos relacionados. Algunos de los factores de riesgo inherente y sus implicancias para el componente pueden detectarse siguiendo ciertas pautas como:

a) *Naturaleza de las actividades de la entidad.*
b) *Inexistencia de información oportuna y confiable de la institución.*

Para determinar el Riesgo Inherente se deben considerar los siguientes factores:

3.2.1.1 Factores Generales:

a. *El medio en el que opera el área, es decir su organización en general, la estructura del área de contabilidad, la complejidad Organizacional y su adherencia a los objetivos del área contable, muchas áreas desconcertadas de las cuales varias desempeñan funciones de contabilidad y una dirección que no promueva el cumplimiento del área contable.*
b. *Ciertas características de las máximas autoridades, por ejemplo un bajo conocimiento de las actividades de la entidad, alta rotación gerencial o presiones externas sobre la administración.*
c. *Prácticas de contabilidad deficientes, sistemas que no coordinan eficazmente las funciones de contabilidad, alto índice de adquisiciones o suspensión de operaciones.*
d. *Grado de atención a las recomendaciones de auditorías interna y externa.*

3.2.1.2 Factores Específicos:

a. *El personal de directivos y el personal a su cargo.*
b. *Calidad del personal de contabilidad, que esté debidamente entrenado e informado, esta característica es un factor que influye significativamente en la determinación del riesgo inherente.*
c. *Naturaleza de las transacciones contables.*
d. *Sistemas empleados en el área de contabilidad, cuyo riesgo se incrementa cuando se procese un gran volumen de transacciones, información de muy diversa naturaleza y transacciones sometidas a un procesamiento complejo.*
e. *El número y la importancia de los ajustes y diferencias que se hayan determinado en auditorias de años anteriores y que la entidad auditada no haya atendido con oportunidad.*

3.2.2 Riesgo de Control.-

Es la posibilidad de que existen errores o irregularidades significativas en la información auditada, que no hayan sido prevenidos o detectados por los controles internos de la entidad.

A continuación se enumeran algunas situaciones y sus implicancias que pueden significar riesgos de control:

a. *Falta de conciliación de saldos.*
b. *Falta de protección física adecuada de valores.*
c. *Falta de documentación sustentatoria completa*

Para determinar el Riesgo de Control, el auditor debe evaluar el diseño de los controles y la efectividad con que estos operan.

Es importante conocer que si el auditor decide que no va evaluar determinados controles, o después de evaluarlos concluye que no puede confiar en ellos, el riesgo de control debe fijarse en su máximo nivel.

3.2.3 Riesgo de detección

Es la posibilidad de que los procedimientos de auditoría fallen en detectar o no detecten la existencia de errores o irregularidades significativas en la información auditada.

Los factores que determinan pueden ser:

a. *Ineficacia en la aplicación de un procedimiento de auditoría*
b. *Deficiente aplicación de un procedimiento de auditoría en el proceso del examen.*
c. *Deficiente definición del alcance y oportunidad que se relaciona con la muestra no representativa.*

La falta de un juicio técnico con absoluta certeza sobre las afirmaciones que se presentan en los estados financieros, genera un concepto de riesgo de auditoría, por tanto el auditor empleará los procedimientos adecuados para sus labores y reducirá el riesgo a un nivel aceptable.

Usamos la tabla de análisis de riesgos, se evalúan las posibles combinaciones de riesgos de auditoría, a fin de determinar los procedimientos a aplicar que satisfagan los objetivos para cada una de las aseveraciones.

COMBINACIÓN DE RIESGOS DE AUDITORÍA

RIESGO INHERENTE	RIESGO DE CONTROL	RIESGO DE DETECCIÓN
	Alto	Mínimo
Alto	Moderado	Mínimo
	Bajo	Moderado
	Alto	Moderado
Moderado	Moderado	Moderado
	Bajo	Bajo
	Alto	Bajo

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS J.O.R.S. "C.E.A.S.S."

RIESGO INHERENTE	RIESGO DE CONTROL	RIESGO DE DETECCIÓN
Bajo	*Moderado*	*Alto*
	Bajo	*Alto*

3.2.4 Enfoque de la Auditoría Interna para contrarrestar los Riesgos

Un enfoque eficiente y efectivo, que responda a contrarrestar los riesgos analizados, requiere la selección de procedimientos que proporcionen un nivel adecuado de satisfacción de auditoria con la menor inversión posible de recursos. En general, el plan detallado de auditoria describe en términos globales el enfoque preparado para la auditoria de cada componente, e incluye la siguiente información.

a) *Alcance de la confianza fundamentada en los controles internos vigentes.*
b) *Procedimientos específicos requeridos para las áreas de mayor riesgo o para los temas que necesitan una atención especial.*
c) *Forma de adquirir confianza en los controles, es decir, si se lo hará a través de pruebas detalladas de los controles clave y de las funciones de procesamiento automático o actualizando los procedimientos de diagnóstico realizados en exámenes anteriores.*
d) *Naturaleza de los procedimientos sustantivos, si son pruebas detalladas de operaciones o procedimientos analíticos de revisión.*

3.2.5 Confianza en los controles externos

La utilización efectiva de los resultados de la auditoria externa requiere una cuidadosa planificación y coordinación para evitar la duplicación de esfuerzos y asegurar un buen trabajo. Si la UAI coordina de manera efectiva sus acciones, puede mejorar la cobertura del examen para utilizar los recursos en las áreas de mayor riesgo.

Algunas áreas en las que puede orientar la participación de los auditores externos son:

a) *Documentación y prueba de los sistemas de información computarizada.*
b) *Confirmación de valores a cobrar.*
c) *Seguimiento a recomendaciones no cumplidas luego del informe de la UAI.*
d) *Valuación de las cuentas importantes sobre la que existan diferencias de opinión con la administración.*
e) *Validar las opiniones sobre auditorias interna de los sistemas de Administración y Control Gubernamental en lo que respecta a su diseño e implementación.*
f) *Validar los resultados de las auditorias sobre la confiabilidad de los registros y Estados Financieros.*
g) *El enfoque de auditoria, deberá decidir el equipo de la UAI sobre los esfuerzos adicionales a utilizar para la verificación o eliminación del área de riesgo que no amerite continuar el examen.*
h) *Las instrucciones de auditoria interna referidas a las pruebas sustantivas que se incluirán en el programa de auditoria interna específico para la fase siguiente.*

La valoración de los riesgos de una entidad, no es lo mismo que las consideraciones del auditor en los riesgos de auditoria al planificar una auditoria a los estados financieros. El riesgo de una entidad, consiste en identificar, analizar y manejar aquellos aspectos que afecten los objetivos trazados par el cumplimiento de sus finalidades.

JEFE UNIDAD ASUN. Vº Bº J.O.R.U. CEASS

3.3 Actividades de Control

Las actividades de control son procedimientos o acciones que ayudan a asegurar que se llevan a cabo las políticas e instrucciones de la dirección y su propósito es la prevención y la detección de errores e irregularidades que puedan afectar la consecución de los objetivos institucionales. Para dar cumplimiento a dicho propósito todas las actividades de control deberán estar enfocadas hacia los riesgos reales o potenciales que puedan causar perjuicios a la entidad.

Generalmente, las actividades de control importantes para la CEASS, se las puede considerar como las políticas y procedimientos que permitan un buen sistema de procesamientos de la información, adecuados controles físicos y una segregación de funciones acorde con el tamaño de la entidad y disponibilidad de recursos.

Comprende todas aquellas medidas adoptadas por el Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad, con la finalidad de establecer un sistema apropiado de autorización, aplicable a todos los niveles de la organización, de tal forma que sus operaciones normales no se vean afectadas por la falta de una decisión oportuna.

Tradicionalmente se concibe al control como una función destinada a la realización de mediciones sobre los resultados obtenidos en las distintas actividades de una entidad de acuerdo con parámetros previamente establecidos. Cuando los resultados no cumplen con los estándares o niveles pretendidos los responsables de las operaciones deben tomar las medidas correctivas correspondientes, al respecto, cabe recordar que las medidas correctivas no siempre atañen al proceso o la actividad desarrollada si no que pueden originar una modificación en los objetivos. Lo importante de esta concepción tradicional es que todo desvío debe originar una acción correctiva tendiente a subsanar o evitar sus causas con visitas al futuro. No obstante, esta retroalimentación no es suficiente para satisfacer las necesidades de la entidad debido a la imposibilidad de modificar el pasado.

Para determinar los riesgos en las Actividades de Control, la Unidad de Auditoría deberá evaluar mediante Cuestionario de Control Internos los siguientes aspectos:

- *Eficiencia y eficacia de las operaciones*
- *Confiabilidad de la Información Financiera*
- *Cumplimiento de Leyes y Normas del SPO, SOA, SP, SAP, ST, SCP, SAByS y SCGI*

En otras palabras, los controles internos siempre permitirán una retroalimentación que genere alguna acción correctiva. Lo que se pretende es que esta acción correctiva se aplique oportunamente sobre los insumos o el proceso propiamente dicho y no exclusivamente sobre el producto del mismo. Los controles internos deben procurar prevenir o detectar lo antes posible las fallas del proceso para evitar o reducir sus efectos.

Los Controles Internos pueden agruparse en dos grandes categorías que se describen a continuación:

3.3.1 Controles Generales

Los Controles Generales son básicos respecto de los controles directos por que configuran el marco estructural dentro del cual éstos últimos se aplican. Esto significa que condicionan el éxito de los controles directos y constituyen una garantía organizacional para su buen funcionamiento. Éstos nacen con el diseño de la Estructura Organizacional. Relacionados con la asignación de funciones a las unidades (MOF) y con los funcionarios que las componen (Manual de Puestos).Los controles generales comprenden: Segregación de funciones, salvaguarda de activos fijos (comprende ingreso, salida de bienes, protección contra incendios, mantenimiento de los bienes, políticas de seguros, acceso restringido a los bienes).

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS "C.E.A.S.S." V°B° J.O.R.G.

3.3.2 Controles Directos

Son los que están relacionados con cada uno de los procesos y sus operaciones, y su propósito es prevenir o detectar la ocurrencia de errores o irregularidades que pueden impedir el logro de los objetivos. Estos previenen de errores en las salidas del procesamiento o los productos de las operaciones, se relacionan principalmente a prevenir errores en las salidas del procesamiento o los productos de las operaciones y a detectar las fallas ocasionadas por errores o irregularidades generadas durante el desarrollo de dichas operaciones. En este sentido, dichos controles se relacionan principalmente con: autorización, exactitud e integridad.

3.4 Información y comunicación

Permite la interrelación o enlace con el resto de los componentes del proceso de control interno. Sin información no es posible ningún tipo de control. La Información es necesaria para el normal desenvolvimiento de cualquier entidad; razón por la cual, debe ser considerada como un recurso significativo que debe ser adecuadamente administrado.

Un sistema de información es un conjunto de elementos que interactúan regularmente con el objetivo de suministrar, a quienes deciden y a quienes operan dentro de una entidad, la información que se requiere para el ejercicio de sus funciones. Se debe entender por información al resultado de haber organizado o analizado los datos de alguna manera y con un propósito determinado. Esta acepción implica que la información expresa datos interrelacionados productos de su procesamiento.

Comprende aquellos sistemas que aseguran la continuidad de la organización, razón por la cual, estará incluido en el Manual de Organización y Funciones. La descripción de las líneas de dependencia jerárquica de las unidades funcionales, las relaciones de coordinación de la unidad y la determinación del Sistema de Información y Comunicación.

Requieren de procedimientos adecuados para simplificar los registros, formularios y documentos, de tal manera que se logre la economía y eficiencia en las operaciones, incrementando la calidad de los servicios que se brinda a los clientes de la entidad.

Sistemas de información que permitan la preparación y fluidez de informes internos con el propósito de propiciar comunicaciones en todos los niveles orgánicos, principalmente hacia aquellos en los cuales se toman decisiones.

A continuación se mencionan las características de los aspectos cualitativos de la información:

a) Información Útil,
b) Información oportuna,
c) Información confiable (que reúna las siguientes características: Exactitud, certidumbre, accesibilidad, objetividad, neutral, integridad, actualización)

La Unidad de Auditoría Interna evaluará la Información y Comunicación conforme los cuestionarios diseñados para éste fin, los cuales señalamos a continuación:

- *Información*
- *Comunicación*

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS Vo.Bo J.O.R.G. "C.E.A.S.S."

3.5 Supervisión

La supervisión en el proceso de control interno, es necesaria para asegurar que continúa funcionando adecuadamente tal como fue diseñado bajo un nivel de riesgo y con una estructura organizativa determinada.
El control interno debe ser flexible a las condiciones cambiantes internas y externas a las que enfrenta la entidad. En este sentido, la supervisión coadyuva a la flexibilidad pretendida favoreciendo la adaptación del control interno a los cambios y a las situaciones emergentes relacionadas con el desarrollo de los objetivos institucionales.

La supervisión permite conocer en un momento dado, total o parcial el funcionamiento del proceso de control implantado y realizar los ajustes que se consideren pertinentes. De acuerdo con este rol, la supervisión configura el autocontrol del proceso facilitando el perfeccionamiento del resto de los componentes y procurando el mejoramiento continuo de acuerdo con las circunstancias vigentes.

La supervisión es un proceso que valora la calidad del control interno desarrollado sobre el tiempo que involucra la valoración del diseño y operación de los controles.

Se deberá tener un apropiado conocimiento de las más importantes actividades para las cuales la entidad existe y se debe supervisar como esas actividades son usadas para corregir situaciones que se producen en diversas condiciones diarias.

Se debe evaluar periódicamente el proceso de control interno debido a que los cambios internos o externos pueden ocasionar que las actividades de control necesiten refuerzos, hayan perdido eficacia o resulten inaplicables. Razón por la cual, la entidad debe tener en cuenta que el diseño y aplicación de sus procedimientos estarán sujetos a ajustes periódicos por la influencia de diversos factores, como los que se mencionan a continuación:

- *Modificaciones de la estructura organizativa*
- *Restricciones de tiempo y de recursos necesarios*
- *Nuevas tecnologías disponibles*

La evaluación del proceso de control interno se puede desarrollar a través de distintas formas de supervisión o monitoreo:

- *Actividades de supervisión continua (on going)*
- *Evaluación puntuales (periódicas)*
- *Combinación de las dos modalidades anteriores*

La supervisión continua está íntimamente relacionada con las actividades corrientes y se desarrolla principalmente con la aplicación de las actividades de control directas que se hayan diseñado. De lo anterior, se deduce que los supervisores podrán obtener conclusiones sobre el proceso de control interno evaluando el resultado de las actividades de control directas aplicadas.

Al mismo tiempo, la entidad también obtendrá resultados de las evaluaciones puntuales realizadas por auditoría interna sobre actividades y operaciones o un conjunto de ellas. Las auditorías externas pueden ser contratadas por la entidad y realizadas por firmas privadas de auditoría, o no requeridas específicamente como las llevadas a cabo por las unidades de auditoría interna de las entidades tutoras o la Contraloría General de la República en ejercicio de sus atribuciones.

Una de las responsabilidades importantes de la Unidad de Auditoria Interna es la verificación periódica del funcionamiento de los controles de una entidad, por ello una de las actividades principales que cumplen los auditores externos, es el establecimiento del grado de seguridad e independencia que ofrece la auditoria interna. Es primordial la consideración de los siguientes aspectos:

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS Visto J.O.R.G. C.E.A.S.S.

a) *El nivel o puesto que ocupa la Unidad de Auditoria Interna.*
b) *La aplicación de normas profesionales que regulan el accionar de los auditores internos y la auditoria en general.*
c) *El P.O.A. de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud , que incluya: la naturaleza, el alcance y la oportunidad del trabajo de auditoria.*
d) *Un acceso sin restricciones a los registros y cualquier información necesaria para la evaluación de auditoria sin limitaciones con respecto al alcance de las actividades del auditor interno.*

4. Sistemas de Administración, Contabilidad y Control

Al conocer la existencia de modificaciones o cambios en los sistemas, se debe tomar nota de ello y documentarlos en los papeles de trabajo, para poder determinar la suficiencia y razonabilidad de las pruebas de auditoria oportunamente determinadas. Es decir, identificar si sigue siendo vigente el enfoque de auditoria planificada anteriormente, si es conveniente modificarlo, o si con agregar cambios menores se puede obtener la misma satisfacción de auditoria que en oportunidades anteriores.

Hay muchas formas de documentar la comprensión de los sistemas de información, contabilidad y control, las técnicas más conocidas se puede mencionar:

a) *Diagramas de flujo o Flujogramas*
b) *Descripciones narrativas*
c) *Cuestionarios diseñados por la Unidad de Auditoría*

La naturaleza de la documentación a utilizar es totalmente independiente del proceso general de auditoria y va a depender solo de la forma en que se presente la información a revelar y del criterio del auditor. En ciertas oportunidades la realización de un diagrama puede llegar a ser mucho más útil que la descripción narrativa de determinada operación. En otras, y según sea el componente, la existencia de cuestionarios especiales puede ayudar de manera más efectiva al análisis a través de alguna otra fuente de documentación.

Al realizar la documentación de sistemas, se debe verificar si existen manuales en la organización que puedan llegar a suplir la descripción de los sistemas realizados por el auditor. Dependerá de cada una de las situaciones que se presenten al elegir uno u otro método de documentación y especialmente identificar aquellas oportunidades en donde, utilizando el material que facilite el ente, se pueda llegar a obtener la documentación necesaria para evidenciar la evaluación del sistema de información, contabilidad y control.

5. Memorándum de Planificación de Auditoría (MPA)

Este documento resume la información clave obtenida durante el proceso de planificación de la auditoría. Es una forma de resumir las decisiones importantes y de guiar a los miembros del equipo de trabajo. La información clave que debe integrar este memorándum, es la siguiente:

5.1 Términos de referencia

Antes de iniciar cualquier examen estarán debidamente definidos los objetivos, el objeto, el tipo de informes a emitir, las revisiones adicionales a ser aplicadas y el alcance de la revisión a efectuarse; así como, las responsabilidades que el equipo de auditoría asume.

En los términos de referencia se deben considerar los siguientes temas que, a manera de ejemplo, se citan a continuación:

- ***Principales objetivos y responsabilidades en materia de informes***

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS "C.E.A.S.S." VoBo J.O.R.G.

Deberá señalarse que el objetivo del examen es emitir un informe dentro del plazo legal establecido conteniendo la opinión del auditor interno sobre la confiabilidad de los registros y estados financieros al 31 de diciembre de 20xx. El titular de la entidad es responsable de la presentación oportuna de toda la información solicitada por la Unidad de Auditoría Interna, los estados financieros y de la veracidad de la información contenida en los mismos. El titular de la UAI es responsable por la opinión que emita en función a la auditoría realizada. Si durante el transcurso de la auditoría se detectaren hallazgos significativos, éstos serán objeto de informes separados sobre los controles o de responsabilidades, según lo exijan las circunstancias.

- ***Alcance***

Es importante señalar el alcance de la auditoría, en la Auditoría Financiera, incluye las siguientes declaraciones:

- *Que la auditoría se condujo de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental.*
- *Que las Normas de Auditoría Gubernamental exigen una planificación y ejecución de la auditoría para obtener razonable seguridad de que los estados financieros están libres de presentaciones incorrectas significativas.*
- *Que las evidencias fueron obtenidas a través de pruebas selectivas*
- *Que se evaluaron los principios de contabilidad utilizados y las estimaciones significativas realizadas por la administración de la entidad.*
- *Que se evaluó la presentación de los estados financieros en su conjunto.*
- *Que el auditor gubernamental considera que el examen realizado le proporciona una base razonable para emitir su opinión.*

- ***Normativa vigente para el desarrollo de la auditoría***

Es importante señalar toda la normativa utilizada para el desarrollo de la auditoría ejecutada; así como, la normativa relativa y concerniente al alcance de nuestra auditoría.

- ***Fecha de presentación del informe***

El Informe del auditor interno debe ser remitido a la Contraloría General del Estado simultáneamente al envío a la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad. Dicho informe junto a los estados financieros y las notas correspondientes deben ser remitidos a la entidad que ejerce tuición.

5.2 Información sobre los antecedentes, operaciones de la entidad y sus riesgos inherentes

La comprensión de la situación económica y de las actividades de la entidad a ser auditada es un requisito necesario para lograr una auditoría efectiva. Es esencial contar con suficiente información sobre las actividades de la entidad, a fin de evaluar el medio en el cual opera, los individuos que conducen la misma y los factores que influyen sobre su éxito o fracaso.

El examen de auditoría está basado en la comprensión de la actividad de la entidad auditada. Únicamente se estará en condiciones de verificar si hemos comprendido en primer término su actividad; por lo tanto, debemos desarrollar o actualizar nuestra comprensión sobre la misma, considerando, evaluando y documentando los siguientes aspectos:

5.2.1 Antecedentes de la entidad

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS VºBº J.O.R.G. "C.E.A.S.S."

Estos antecedentes deben formar parte del legajo permanente de auditoría. Solo deberían ser mencionadas las modificaciones institucionales que se hayan producido por efectos de nuevas disposiciones legales o por normativas que haya emitido el ente que ejerce tuición. Sin embargo, no es objetable una descripción breve de los antecedentes correspondientes a la creación de la entidad.

5.2.2 Estructura organizativa

Se debe adjuntar un organigrama y hacer mención al grado de concentración de la toma de decisiones como así también la cantidad de empleados dependientes de cada área operativa.

5.2.3 Naturaleza de las operaciones

El conocimiento de "que hacer", "como lo hace", "para quien lo hace" y "donde lo hace" facilita la identificación de áreas de riesgo y mejora el desarrollo de la auditoría. Se deben relevar los siguientes aspectos:

- *Marco legal y objetivos de la entidad.*
- *Métodos de operación.*
- *Características de los clientes, usuarios y/o beneficiarios.*
- *Métodos de distribución y almacenamiento.*
- *Factores anormales y estacionales que afectan la actividad.*
- *Principales insumos y procesos de compras.*
- *Fuentes de provisión y principales proveedores.*
- *Características de los inmuebles y principales maquinarias.*
- *Número de empleados de la entidad y acuerdos laborales existentes.*
- *Injerencia de la entidad tutora y otras entidades relacionadas en las decisiones de la entidad.*
- *Estructura y patrimonio de la entidad.*
- *Describir las fuentes de los recursos, incluyendo donaciones y financiamientos internos y externos.*

Como producto de este análisis y comprensión de la actividad de la entidad auditada, debemos obtener aquellos aspectos o segmentos de dicha actividad sobre los cuales deseamos asegurarnos que reciban una especial atención en el plan de auditoría y mencionar los riesgos inherentes que puedan afectar a la confiabilidad de los estados financieros en su conjunto.

Adicionalmente, debemos incluir un detalle de los hechos y transacciones individualmente significativos, que requieran un tratamiento específico en nuestro alcance.

5.2.4 Sistema de información financiera contable

Se detallará la información financiera emitida por la entidad y registros contables y presupuestarios utilizados, como así también la periodicidad con que se emite dicha información.

Deberá incluirse una breve descripción de la configuración vigente del sistema de procesamiento electrónico de datos y normas de seguridad implementadas sobre los datos procesados.
Adicionalmente, esta etapa comprenderá el análisis de:

- *Los sistemas y controles de información contable*
- *Los sistemas de contabilidad presupuestaria aplicados*
- *Las practicas utilizadas para la administración de fondos*
- *El grado de centralización de las actividades contables y financieras*

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° U.A.J.O.R.G. "C.E.A.S.S."

- *Los principales procedimientos administrativos- contables*
- *Los métodos de valuación*
- *Las principales prácticas y principios contables aplicados que utiliza la entidad para preparar sus registros y estados financieros, como así también la existencia de cambios en su aplicación respecto del ejercicio anterior.*

También deberán ser detallados los problemas en la aplicación de los principios que se detectaron en años anteriores.

5.2.5 Política Contable

Deberán describirse las principales políticas contables de la entidad auditada o en su caso las operaciones contables originadas en las áreas analizadas, prestando especial énfasis a los cambios producidos en las políticas contables entre una gestión y otra, aun cuando sea la primera auditoría.

5.2.6 Estrategia o enfoque de auditoría esperado

En esta sección deberá señalarse lo siguiente:

a) *Factores de riesgo existentes en la Entidad o actividad que se examina.*
b) *Objetivo de la auditoria, ejemplo: emitir un informe sobre la confiabilidad de los registros contables y estados financieros.*
c) *Alcance del examen, periodo que cubre la auditoria.*
d) *Fecha de presentación del informe.*
e) *Antecedentes y operaciones de la entidad.*
f) *Naturaleza de las pruebas a aplicar.*
g) *Tiempo estimado y las principales actividades.*
h) *Aspectos de especial interés.*
i) *Programa de Auditoria.*

Para cada uno de ellos indicar el enfoque de auditoría efectivo y eficiente, vale decir los procedimientos a ser aplicados con la menor inversión posible de recursos, orientándolos a disminuir los factores de riesgo identificados y hacia aquellos procedimientos necesarios para cumplir con los objetivos de la auditoría en conjunto.

5.3 Consideraciones sobre materialidad

La significatividad en la planificación de la auditoría significa considerar el nivel de error o irregularidad que puede existir sin distorsionar los estados financieros o el documento analizado. Esto proporciona los siguientes beneficios:

a) *La naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría son mejor planificados y resultan más efectivos.*

b) *Los miembros de la comisión de auditoría están mejor informados acerca de los que se considera significativo y por consiguiente se reduce el énfasis sobre los ítems no significativos.*

No existen criterios rígidos sobre los cuales basar la evaluación de significatividad, prima el criterio profesional, sin embargo es importante considerar: Balance General, y los estados complementarios, total de activos, resultados netos, total de pasivos y total patrimonio neto, todos a la fecha de cierre.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS Vº Bº J.U.A.J. "C.E.A.S.S."

5.4 Administración de Trabajo

Deberá incluir un detalle del personal asignado, el presupuesto de horas para la programación, ejecución de pruebas e informe.

Adicionalmente, en esta sección puede documentarse si para el desarrollo de las pruebas se requeriría el apoyo de especialistas en diferentes disciplinas, como abogados, ingenieros en sistemas, etc.

5.5 Ambiente de control

Se deberá mencionar el compromiso existente de la gerencia para generar un ambiente favorable hacia la aplicación de los controles. Es decir, la importancia que la gerencia otorga a los controles y la exigencia que ejerce para obtener información confiable.
Asimismo, se debe expresar el grado de separación de funciones existente, las responsabilidades de la gerencia y su participación en la toma de decisiones.

Por otra parte, se mencionará el resultado de la evaluación de la información más relevante que utiliza la gerencia para controlar la entidad y la ejecución de las operaciones más significativas.

Adicionalmente, documentaremos aquellos riesgos de control importantes que puedan afectar al objeto de la auditoría.

5.6 Comprensión de las actividades

El equipo de auditoría necesita disponer del nivel de conocimientos necesarios sobre el giro o actividad y sector económico y social de la entidad a ser auditada; así como, el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales, de tal forma que permita identificar los hechos, operaciones y prácticas que a su criterio pueden tener un efecto significativo sobre la información auditada.

5.7 Análisis de planificación

Consiste en la aplicación de un conjunto de técnicas tales como: pruebas de razonabilidad, análisis de tendencias, comparaciones, ratios, indicadores y otros, sobre la información a ser auditada, con la finalidad de identificar:

- *Áreas críticas de auditoría;*
- *Variaciones patrimoniales y presupuestarias significativas;*
- *Las áreas y unidades organizacionales; y*
- *Las operaciones y actividades más significativas y los cambios en las políticas contables y operativas.*

5.8 Importancia relativa o significativa

Es la magnitud o naturaleza de una cifra errónea (incluyendo una omisión de información financiera) individual o en combinación con otros errores, que a la luz de las circunstancias que la rodean, hace probable que el juicio de una persona razonable que confiara en la información, fuera influido por la cifra errónea, o que su decisión sea afectada como resultado del error. La determinación de la importancia relativa o significatividad por parte de los auditores gubernamentales, es un asunto de criterio profesional que depende de la percepción del auditor gubernamental sobre las necesidades de los usuarios relativas a la toma de

JEFE UNIDAD ASUR... V°B° J.O.R.C. "C.E.A.S.S."

decisiones. Implica el juzgamiento de montos (cantidad) y naturaleza (calidad) de las eventuales distorsiones que presentan los estados financieros.

El auditor gubernamental debe considerar la significatividad, principalmente, en los siguientes momentos:

- *Al planificar el examen; y*
- *Al decidir los asuntos a revelar en el informe de auditoría.*

5.9 Áreas críticas de auditoría

Son aquellas operaciones o actividades sobre las que el auditor gubernamental pondrá mayor énfasis.

5.10 Historial de auditoría

Debe obtenerse conocimiento de los trabajos de auditoría realizados durante años anteriores por Unidades de Auditoría Interna, firmas privadas de auditoría, profesionales independientes y la Contraloría General del Estado, con el propósito de identificar potenciales áreas de riesgo para la definición de los objetivos de la auditoría.

5.11 Muestreo

Para la obtención de las evidencias de auditoría, el auditor debe utilizar en lo posible, métodos de muestreo estadístico.

6. Enfoque Preliminar de Auditoría

Una vez obtenida la información sobre los factores de riesgo, el auditor a cargo deberá determinar el enfoque preliminar de auditoría, indicando en términos generales los procedimientos de auditoría a ser aplicados, orientándolos a disminuir los factores de riesgo identificados.

Se deberá mencionar en términos generales los siguientes aspectos:

a) El nivel de confianza planificada de los controles
b) Procedimientos específicos requeridos para las áreas de mayor riesgo o para temas que requieran una atención especial
c) Como se obtendrá la confianza en los controles y si esto se realiza a través de pruebas detalladas de cumplimiento de controles clave u otro tipo de procedimientos.
d) La naturaleza general de los procedimientos sustantivos, especificando en términos generales si serán procedimientos analíticos o pruebas detalladas de transacciones o saldos.

7. PROGRAMA DE TRABAJO

Definen la naturaleza, la extensión y la oportunidad de los procedimientos necesarios para obtener evidencia competente y suficiente que respalde la opinión del auditor gubernamental.

Los programas de auditoria son la culminación del proceso de planificación, de cada uno de los exámenes de auditoría a desarrollarse. Por lo tanto, se constituye en un documento escrito que manifiesta un plan de acción a seguir, describiendo en términos generales el alcance del trabajo y en forma específica los procedimientos de auditoría que fueron seleccionados según las circunstancias.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.U.R.C. "C.E.A.S.S."

De esta manera los programas de auditoría nos proporcionan una descripción de los métodos, técnicas y procedimientos de auditoría, que se sugieren aplicar para cumplir los objetivos del examen de auditoría.

7.1 Observaciones de determinados controles

Permite verificar el cumplimiento de los controles clave y deben complementarse con el análisis de los cambios en los sistemas probados.

7.2 Inspección de los documentos de respaldo y otros registros contables

Es una fuente de evidencia altamente confiable y consiste en examinar la concordancia entre los registros contables y su documentación de respaldo.

7.3 Observación física

Permite verificar la existencia de activos tangibles y consiste en la inspección o recuento para comparar sus resultados con los registros contables, se utiliza generalmente para arqueos y recuentos físicos de dinero en efectivo, certificados de inversiones, títulos, acciones y otros documentos similares.

7.4 Confirmaciones externas

Utilizadas generalmente para circularización de saldos de clientes, bancos, proveedores, etc. Para obtener evidencia satisfactoria y eficiente de auditoria.

Lo importante con relación a los programas de auditoria, está relacionado al hecho de que el personal Titular y Supervisor de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud de su ejecución, comprenda realmente los procedimientos señalados en el programa.

La información que debe contener un programa de trabajo es la siguiente:

a) *Objetivos de auditoría*
b) *Detalle de las técnicas o procedimientos de auditoría que serán utilizados en el examen, los mismos que deben tener una relación lógica.*
c) *Columna establecida para dejar evidencia de la referencia a papeles de trabajo.*
d) *Columna establecida para dejar evidencia de la rúbrica del auditor Titular y Supervisor de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud de la realización de los procedimientos de auditoría.*
e) *Evidencia de la realización y aprobación por parte del Titular de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud.*

La utilidad de aplicar programas de auditoria son:

a) *Identificar y documentar los procedimientos a ser realizados, antes que comiencen las pruebas.*
b) *Facilitar la delegación de funciones y supervisión.*
c) *Asegurar que se realicen los procedimientos programados.*
d) *Documentar la realización de los procedimientos efectuados*

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° A.J.O.R.G.S. "C.E.A.S.S."

8. CONFORMACIÓN DEL EQUIPO Y CRONOGRAMA DE TRABAJO

Para cada auditoría se conformará un equipo de trabajo, cuya composición dependerá del grado de complejidad, magnitud y volumen de las actividades a desarrollar.

Los tiempos estimados para cada auditoría deben definirse durante la planificación y señalarse para cada miembro del equipo y para cada componente del trabajo.

El auditor gubernamental debe planificar la auditoría para obtener seguridad razonable de encontrar errores e irregularidades significativos en los estados financieros, así como incumplimientos al ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales, que resulten significativos para los objetivos del examen.

Como resultado del proceso de planificación de la auditoría, se debe elaborar el Memorándum de Planificación de Auditoría, el cual debe contener todos los aspectos señalados en la presente norma y aquellos que se consideren necesarios incluir, y que tengan relación con los objetivos, objeto, alcance y metodología del examen.

9. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

Los procedimientos de auditoría se encuentran definidos como aquella técnica o conjunto de técnicas de auditoría seleccionadas, cuya finalidad es alcanzar uno o varios objetivos propuestos en un determinado programa de auditoría.

Los procedimientos a aplicar por la Unidad de Auditoria Interna son:

a) *Procedimientos sustantivos, en los que se incluye los procedimientos analíticos, y pruebas detalladas de transacciones y saldos.*
b) *Pruebas de controles o de cumplimiento.*

a) *Los procedimientos sustantivos, proporcionan evidencia directa sobre la validez de las transacciones y saldos incluidos en los estados financieros, por lo tanto sobre la validez de las afirmaciones. Los principales procedimientos sustantivos que pueden utilizarse para la obtención de evidencia sustantiva son: Indagaciones al personal, procedimientos analíticos, inspección de documentos y registros, observaciones físicas, confirmaciones externas y otros similares.*

b) *Los procedimientos de cumplimiento, proporcionan evidencia de que los controles clave existen y se encuentran aplicados conforme fueron diseñados. Entre los procedimientos de cumplimiento que pueden utilizarse tenemos: inspecciones de la documentación del sistema, pruebas de reconstrucción, observación de controles, técnica de datos de prueba (especialmente para información computarizada).*

10. TECNICAS DE AUDITORÍA

Las técnicas de auditoría son aquellas prácticas o métodos utilizados por los auditores, cuyo objetivo es obtener evidencia de auditoría. Las técnicas de auditoría comúnmente utilizadas son las siguientes:

10.1 Examen físico

Consiste en la inspección y/o recuento de activos tangibles, ésta técnica de auditoría nos brinda evidencia física directa sobre la existencia de los activos.

10.2 Confirmación independiente

Consiste en la obtención de la declaración de una persona independiente sobre alguna situación, saldo a favor o en contra. Las confirmaciones pueden ser positivas, negativas o ciegas. Esta técnica de auditoría brinda evidencia testimonial.

10.3 Observación de las operaciones

Consiste en la verificación ocular que señale la existencia de activos o la existencia de un determinado procedimiento operativo. Generalmente se traduce en memorándum, fotografías gráficas o mapas. Esta técnica de auditoría brinda evidencia física.

10.4 Indagación

Consiste en la obtención de información por parte de los servidores públicos, generalmente se traducen en memorándum y nos proporcionan evidencia testimonial.

10.5 Cálculo y recálculo

Consiste en una comprobación o verificación de los datos proporcionados por la Unidad sujeta a examen. Esta técnica nos proporciona evidencia analítica.

10.6 Análisis de cuentas u operaciones

Consiste en la evaluación de la información financiera u operativa obtenida de la Entidad. La utilización de esta técnica es generalmente el complemento de varias de las técnicas anteriormente citadas, ya que se constituye en una comparación de la información preparada con los registros correspondientes. Esta técnica nos brinda evidencia analítica.

10.7 Técnicas de análisis del diseño de los sistemas de control interno.

Que a su vez, podrían ser documentadas a través de: Cuestionarios de Control Interno, Flujo gramas de los Procesos Administrativos y Financieros, Análisis de Segregación de Funciones, Descripción Narrativa de las actividades operativas-administrativas y Pruebas de Recorrido.

Todas estas técnicas de auditoría se encuentran orientadas hacia un diagnóstico de los sistemas de control interno de una Entidad y nos permiten asegurar la integridad de las operaciones financieras realizadas, además que nos permiten determinar, si los controles implantados en la Entidad funcionaron en un determinado momento, para detectar operaciones irregulares. Estas técnicas de auditoría nos permiten obtener evidencia física, documental, testimonial y analítica.

10.8 Observaciones de determinado controles

Permite verificar el cumplimiento de los controles clave y deben complementarse con el análisis de los cambios en los sistemas probados.

10.9 Inspección de los documentos de respaldo y otros registros contables

Es una fuente de evidencia altamente confiable y consiste en examinar la concordancia entre los registros contables y su documentación de respaldo.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V° B° U.A.J. C.E.A.S.S.

11. RELEVAMIENTO DE INFORMACION

La séptima norma general es:

Las organizaciones de auditoría, deben realizar relevamiento de información a efectos de determinar la inclusión de auditorías en el programa de operaciones anual o la auditabilidad, según corresponda.

El relevamiento de información tiene el propósito de obtener información general sobre todos los aspectos importantes del área o actividad a examinar. La información debe ser organizada para su fácil comprensión y que sirva de un instrumento de trabajo para programar las siguientes fases y futuros exámenes que se programen. Parte importante de la información a obtener estará contenida en el archivo permanente de la UAI, la misma que se actualizará con este fin.

El relevamiento de información permite al auditor recopilar, actualizar la información básica e identificar los principales objetivos y funciones del área o unidad a examinar, para planificar la auditoría y programar la revisión detallada de las actividades y sus controles.

La información básica actualizada debe documentarse para asegurar que ha sido considerada en la planificación y comunicada a los miembros del equipo

En el examen inicial de la institución, actividad o área, deberá obtenerse un adecuado conocimiento de las operaciones a examinar y del medio ambiente en el cual opera, para lo cual deberá obtenerse principalmente lo siguiente:

- *Antecedentes y marco legal de creación de la Entidad, cambios en la legislación.*
- *Cambios en la legislación*
- *Estructura organizativa y organigramas de la institución.*
- *Normas, manuales y reglamentos internos de la institución.*
- *Patrimonio de la Institución.*
- *Identificación de los organismos bajo tuición y su grado de dependencia*
- *Naturaleza de actividades que desarrolla la CEASS.*
- *Sistema de Información utilizado por la Entidad para el registro de transacciones, el desarrollo, utilización y grado de sistematización en el proceso de sus transacciones e información relacionada.*
- *Historial de auditoría.*
- *Relación con empleados, número de los mismos, acuerdos laborales existentes.*
- *Estructura y ubicación del nivel de la Unidad de Auditoría Interna de la CEASS.*
- *Consultores claves, como abogados, bancos, asesores en sistemas, asesores impositivos, aseguradores, etc.*
- *Principales fuentes de generación de recursos.*
- *Ambiente del PED. (Procesamiento Electrónico de Datos), sobre los Sistemas de Aplicación y el uso de microcomputadoras de los usuarios.*

Toda la anterior documentación y otra que a criterio del auditor gubernamental aporte información útil sobre la entidad, deberá ser archivada constituyendo el ***Legajo Permanente de Auditoría.***

11.1 Relevamiento de Información General

Consiste en la recopilación y evaluación de la información sobre las actividades y operaciones que realiza una entidad, con el fin de conocer su complejidad, magnitud y naturaleza de sus operaciones e identificar áreas críticas, para terminar la inclusión de las auditorias en el programa de operaciones anual elaborado por la organización de auditoria, cuando corresponda

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.C. C.E.A.S.S.

11.2 Relevamiento de Información Específica

Consiste en la recopilación y evaluación de la información, a fin de tener una apreciación preliminar del área, programa, convenio, contrato, actividad, operación o proceso objeto de la auditoria, a fin de determinar la auditabilidad.

Se entiende por auditabilidad la condición que debe reunir el sujeto y el objeto de la auditoria para poder ser auditado, es decir contar con la predisposición de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad de someter a la entidad, área, proyecto, proceso, operación u otros, a una auditoría; y la existencia de información y documentación necesaria y suficiente para ejecutar la auditoría.

La organización de auditoría analizará la pertinencia y oportunidad de efectuar el relevamiento de información específica a efectos de atender sugerencias de auditoría identificadas por el auditor, solicitudes de auditoría y/o denuncias de terceros.

En base a los resultados del relevamiento, se comunicará por escrito al denunciante o a quien requirió la auditoría, la decisión asumida por la organización de auditoría.

Si como resultado del relevamiento se advierten:

- *Indicios de responsabilidad por la función pública, por principio de oportunidad, se trasladará a conocimiento de la Unidad Legal pertinente y ésta mediante la autoridad legal competente, remitirá a la instancia que corresponda.*

- *Hallazgos de control interno relevantes, se emitirá un informe por separado sobre los aspectos identificados, a efectos a sugerir las acciones correctivas y actividades de control necesarias. Este informe debe ser remitido a la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad auditada y de que ejerce tuición.*

El informe de relevamiento de información general y específica, debe contener como mínimo lo siguiente: Antecedentes, Objetivo, Objeto, Alcance, Resultados y Conclusión.

El relevamiento de información deberá seguir el siguiente procedimiento:

a) Programación del Relevamiento de Información.

El relevamiento de información se realiza mediante la aplicación de programas uniformes de auditoría, los cuales identifican los principales aspectos a considerar en su desarrollo.

Estos programas deben ser ajustados (modificados, ampliados o limitados) de acuerdo con las características propias de cada área a examinar, situación que requiere la autorización del supervisor.

b) Organización de la documentación recabada

Con el propósito de planificar las siguientes fases de la auditoría interna e identificar las actividades que ameriten mejorar significativamente, se prepara resúmenes, o una lista de los documentos que fundamenten las actividades sustantivas y adjetivas del área examinada.

c) Reporte para la Unidad de Auditoría Interna

Al concluir el relevamiento de auditoría se emitirá un reporte a la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad. Las características y contenido del mismo son las siguientes:

i. Dirigido a la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad

ii. *Elaborado oportunamente para conocimiento y decisión de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad.*

iii. *La característica fundamental de este reporte debe ser la siguiente*

iv. *Incluye los aspectos importantes para orientar las siguientes fases de la auditoría, como ser:*

- *Referencia a la orden de trabajo y reporte sobre la culminación del relevamiento.*
- *Introducción que incluya el alcance del trabajo, las limitaciones o dificultades existentes y los aspectos positivos para realizarlo de manera eficiente.*
- *En casos excepcionales debe estar sustentada con evidencias documentadas, las razones por las cuales se posterga la siguiente fase de la evaluación o las limitaciones que no permiten su realización. De no existir tal situación sugerirá la fase correspondiente.*
- *Resultados del relevamiento identificando las actividades sustantivas y los componentes de auditoría interna para orientar el trabajo.*

v. *Suscrito por el Titular y Supervisor de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud.*

El reporte de relevamiento permite comunicar los resultados obtenidos a la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud, de manera formal sintetizada y técnica sobre el avance en la ejecución de la auditoría interna, la orientación seguida para cumplir con el objetivo general, determinar la clase y el alcance de la auditoría a programarse y programar la evaluación de la estructura del Control Interno.

12. PRUEBAS ANALITICAS

Las pruebas analíticas principalmente en el caso de auditorías financieras nos permiten identificar condiciones, tendencias o desvíos en las proyecciones, que puedan poner en evidencia errores materiales en los estados financieros.

- *Análisis de variaciones de los Estados Financieros (Horizontal y Vertical).*
- *Rotación de inventarios.*
- *Análisis de Antigüedad de Cartera.*
- *Otras relaciones de acuerdo a la actividad de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud.*

13. EVALUACION DE LOS SISTEMAS DE ADMINISTRACION Y CONTROL INTERNO

Efectuar la evaluación de los sistemas de administración y control (SAYCO) de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud, de acuerdo al siguiente detalle:

- *Programación de Operaciones*
- *Organización Administrativa*
- *Administración de Personal*
- *Administración de Bienes y Servicios*
- *Presupuestos*
- *Tesorería y Crédito Público*
- *Contabilidad Integrada*
- *Control Gubernamental, integrada por el Control Interno y Control Interno Posterior*

Independientemente del análisis de los sistemas deberá evaluarse el diseño de los sistemas de control interno basado en ciclos de transacciones, se cita los principales ciclos:

- *Ciclo de compras, gastos, pagos y cuentas por pagar.*
- *Ciclo de ingresos, cobranzas y cuentas por cobrar.*
- *Ciclo de Inventarios*
- *Ciclo de nóminas*

Para cada uno de los sistemas y ciclos transaccionales se documentará como sigue:

- *Conclusión del Sistema*
- *Deficiencias de Control Interno*
- *Resumen de Puntos Fuertes*
- *Resumen de Puntos Débiles*
- *Cuestionario de Control Interno Basado en normas generales y básicas de control interno para el sector público boliviano.*
- *Respaldo a las respuestas del cuestionario (Utilizando las técnicas de auditoría).*
- *Flujogramas y narrativos*
- *Pruebas de recorrido realizadas*
- *Programas de trabajo para comprobar el cumplimiento del sistema*

A su conclusión deberá emitirse el informe de la evaluación y diseño de los sistemas de administración y control interno, basado fundamentalmente en la explicación de los siguientes atributos:

Condición, criterio, causa, efecto y recomendaciones. Es decir, exponer la deficiencia o excepción encontrada, identificación del riesgo potencial de mantenerse el actual procedimiento o condición y las medidas tendientes a subsanar las causas que originan las deficiencias o excepciones.

14. ENFOQUE PRELIMINAR DE AUDITORIA

Una vez obtenida la información sobre los factores de riesgo, el auditor a cargo deberá determinar el enfoque preliminar de auditoría, indicando en términos generales los procedimientos de auditoría a ser aplicados, orientándolos a disminuir los factores de riesgo identificados.

15. MATRIZ PARA CALIFICAR RIESGOS.-

Es conveniente prepararla para calificar los riesgos por áreas, cuando se haya concluido la evaluación de la estructura del control interno del área examinada y del diseño e implantación de los sistemas de administración y control. Para calificar los riesgos de auditoría se requiere información sintetizada y tabulada en un papel de trabajo con referencia a los documentos de apoyo.

15.1 Información Horizontal

Señalar el componente, puede ser por actividad, unidad administrativa, proyecto, programa, función o segmento de los estados financieros.
Calificación relacionada con el riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección.
Resumen del enfoque a seguir en la siguiente fase de la auditoría sí este es el caso.
Esquema de instrucciones de auditoría interna para la programación específica en la siguiente fase.

15.2 Información vertical

- *Actividades dirigidas a la planificación*
- *Organización utilizada*
- *Sistema de riesgo e información aplicado.*

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS "C.E.A.S.S." V°B° U.O.R.G.

- *Procedimientos de control implantados*
- *Administración de recursos humanos*
- *Administración de recursos materiales*
- *Utilización de recursos financieros*
- *Disponibilidad y uso de recursos tecnológicos*

La calificación de los riesgos será considerando, el criterio profesional de los auditores y tomara en cuenta lo siguiente:

A = Alto, identifica la presencia de un nivel alto de riesgo al evaluar los controles internos claves.
M = Moderado, califica como razonable los controles aplicados.
B = Bajo, los riesgos determinados en la evaluación del control interno no requieren de procedimientos adicionales de verificación.

La matriz de calificación de riesgo de auditoría deberá ser preparada para cada componente importante de la auditoría interna en ejecución y será aprobado por el Titular de Auditoría Interna.

CAPITULO TERCERO

1. EJECUCION DEL TRABAJO DE AUDITORIA

La documentación del proceso de auditoría básicamente se presentará en los siguientes legajos de papeles de trabajo:

- *Permanente*
- *Corriente*
- *Resumen*

2. LEGAJO PERMANENTE (LP)

Estos archivos incluyen información de aplicación continua en los trabajos de auditoría. Dicha información, en cada revisión, deberá ser actualizada constantemente a fin de proporcionar datos que se utilicen en todas las etapas del proceso de la auditoria, facilitando al personal de la Unidad de Auditoría Interna su familiarización con las dependencias de la Central de Abastecimiento y Suministros de Saluda ser auditadas.

Los documentos que pueden conformar este legajo son variados; y como hace mención su nombre, su característica principal es servir de consulta para uno o más ejercicios, de tal manera proporcionar evidencia de auditoría según las circunstancias, que a diferencia de los documentos del legajo corriente proporcionan evidencia de auditoría exclusivamente por el ejercicio bajo examen.

2.1 Objetivo del Legajo

El legajo permanente deberá conservar información y documentación de consulta continua permanentemente actualizada constituyéndose en una herramienta útil para las diferentes etapas de la auditoría, especialmente en la etapa de planificación.

Esta documentación será de consulta permanente por varias gestiones y como evidencia de auditoría, según las circunstancias, a diferencia de los documentos del Legajo Corriente, cuya utilidad es de proporcionar evidencia de auditoria exclusivamente por el ejercicio bajo examen.

2.2 Conformación del Legajo

Estará conformado de la siguiente forma:

Carátula explicativa, que contenga como mínimo

Nombre de la Entidad
Denominación del Legajo
Año de iniciación del Legajo
Identificación como propiedad de la Unidad de Auditoria Interna

1.1 ANTECEDENTES LEGALES Y GENERALES.....

Legislación vinculada a la institución

Relación de tuición y vinculación institucional

Estructura Organizativa

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.G. C.E.A.S.S.

Principales responsabilidades de la Gerencia

Rotación de niveles ejecutivos

Número de empleados a nivel general y por área

Reglamento, manuales y normas

Plan operativo a largo plazo

Contratos

Propiedades inmuebles y vehículos

1.2 *NATURALEZA DE LAS ACTIVIDADES.....*

Naturaleza de las actividades

Principales producto o servicios que comercializa o presta ...

Principales áreas geográficas de atención.....

Políticas de compras y venta de bienes y servicios .....

Principales clientes y proveedores .....

1.3 *INFORMACIÓN ECONÓMICA Y FINANCIERA .....*

Historial de Ingresos .....

Principales inversiones y/o inversionistas .....

Requerimientos de organismos financieros locales y/o internacionales .....

Principales fuentes de generación de recursos .....

Estados financieros de la Entidad y de las entidades que están bajo dependencia y tuición .....

1.4 *Sistemas de Información informáticos.....*

Aplicaciones informáticas y su base de datos .....

Diccionario de la base de datos automatizada .....

Diagrama Entidad/Relación, de flujo de datos, y de jerárquico de funciones

Manuales técnicos y manuales de usuarios .....

1.5 *Control Posterior.....*

Trabajos e informes de Auditoría .....

Antecedentes y características de la Unidad de Auditoría Interna .....

Manuales y/o documentos normativos

Historial de capacitación del personal de la Unidad .....

Normatividad legal y técnica relacionada con las actividades de la Unidad

Flujograma y/o narrativos de los ciclos transaccionales más importantes

Un índice general, que detalle el contenido mínimo del legajo y su referenciación con el índice específico.

Cuadro de actualización, que muestre que el legajo ha sido confirmado, revisado y aprobado.

Un índice especifico, en el cual se identifique cada uno de los aspectos a considerar en el legajo, referenciados

y correferenciados con los papeles de trabajo y documentación de respaldo, estos documentos deberán estar debidamente diligenciados, fechados y firmados.

Antecedentes Legales y Generales

Legislación Vinculada a la Institución

Correspondiente a la información legal que se halla vinculada con la Entidad bajo examen o con las operaciones sujetas a examen. Por lo cual se podrá documentar la historia de creación de la Entidad, las disposiciones legales a su creación y las relativas a las modificaciones si existieran.

También deberán archivarse los documentos relacionados a sus estatutos y reglamentos, y las disposiciones relativas a su puesta en vigencia.

Relaciones de Tuición y Vinculación Institucional

Describa los vínculos existentes con los entes bajo tuición y otras entidades con las que se tenga dependencia financiera o administrativa.

Reglamentos, Manuales y Normas

Se citaran todos los reglamentos, manuales, normas vigentes en la Entidad, señalando a los responsables de su aprobación, custodia y actualización.

Plan Operativo a Largo Plazo

Comentar las características, así como los métodos de control y corrección del Plan Operativo a largo plazo.

Contratos y Convenios

Esta parte del legajo deberá contener información referente a contratos y convenios, firmados por la Entidad con terceros y/o viceversa. Sin embargo la característica de estos contratos y convenios se basa en el hecho de que la vigencia de los mismos debe ser superior por lo menos a una gestión y la suma pactada sea significativa. En lo posible es deseable que se obtenga copia de los contratos respectivos, sin embargo de no ser posible, deberá efectuarse un resumen de las cláusulas más importantes, de las formulas o bases de cálculo establecidas en el contrato.

Los contratos de un año deberán ser archivados en el Legajo de papeles del ejercicio respectivo.

Propiedades Inmuebles y vehículos

En esta parte del legajo se detalla las propiedades inmuebles y los vehículos de la Institución su inscripción en Derechos Reales (inmuebles) y Gobierno Municipal (vehículos), indicando su destino, ubicación, fecha de adquisición. Para lo mismo deberá obtenerse la siguiente información:

Descripción del tipo de bien (inmueble o vehículo).
Referencia al documento con que se prueba la propiedad del activo (inscripción en el registro de derechos reales, alcaldía y/o tránsito).
Ubicación (en el caso de inmuebles)
Fecha de compra.
Pignoración, gravamen y/o hipoteca con la que se halla afectado el bien.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.G. "CEASS"

Verificación de la existencia de certificación alodial.

Naturaleza de las Actividades

Se describirán las actividades principales de la Entidad, los productos o servicios que presta, las zonas o áreas más importantes de atención, las principales políticas de compra y venta, así como los proveedores y clientes más importantes con los que opera.

Información Económica y Financiera

Se narrara una breve historia de las fuentes y niveles de recursos captados en los últimos tres años; los porcentajes de las tasas de regulación, requerimientos de organismos financiadores y las principales fuentes de ingresos de la Entidad.

Control Posterior

Trabajos e Informes de Auditoria

Detalle brevemente los trabajos realizados tanto por auditoria interna como externa, incluyendo copia de los informes más importantes correspondientes a los tres últimos ejercicios.

Antecedentes y Características de la Unidad de Auditoría Interna

Comentar las características relacionadas con la conformación y actividades de la Unidad de Auditoría Interna como ser nivel de dependencia, estructura orgánica, programas anuales de operación, así como la cantidad, especialización y experiencia de su personal.

Manuales y/o Documentos Normativos

Deberán detallarse los manuales y otros documentos normativos internos que posee la Unidad (funciones, procedimientos y otros).

Historial de Capacitación del Personal

Describir los cursos de capacitación internos y externos en los cuales participo el personal de Auditoria Interna.

Normatividad Legal y Técnica Relacionada con las Actividades de la Unidad

Incluir un resumen de la normatividad técnica, administrativa y legal con que cuenta la Unidad y los responsables por su custodia.

Flujogramas y/o Narrativos de los ciclos de transacciones más importantes

Adjuntar los flujogramas y/o narrativos que describan las actividades u operaciones más importantes de la Entidad, identificando los controles internos existentes en cada uno de ellos.

Actualización, Vigencia y Validación de la Información

El Legajo Permanente debe ser revisado y actualizado oportunamente para que la documentación e información contenida mantenga su vigencia, incluyendo datos actuales producidos por cambios en la organización, política del Gobierno u otros.

Asimismo, deberá dejarse constancia escrita del material que ha sido excluido, explicando las razones de su retiro. Dicho material deberá ser archivado en un legajo específico creado a tal efecto y conservado por el tiempo establecido por disposiciones legales y técnicas en vigencia.

Las funciones y responsabilidad por la revisión y actualización de la documentación e información contenida en el Legajo, estarán a cargo del Jefe de la Unidad, el Supervisor y Auditor a cargo designado para el efecto, quienes firmaran al pie del Índice General, como evidencia de la ejecución de dichas funciones.

3. LEGAJO CORRIENTE (LC)

En este legajo se mantendrá toda la información y documentación obtenida y/o preparada por el auditor gubernamental durante el proceso de ejecución del examen de auditoría, que permita evidenciar:

a) El cumplimiento de las actividades programadas y las decisiones adoptadas durante la etapa de programación.
b) La obtención de evidencias de auditorías suficientes y competentes que sustenten conclusiones y opiniones a las que arribe el auditor, como base para la emisión de su dictamen.
c) La documentación e información que, a criterio del auditor, conformara este legajo puede estar referida a documentación preparada por el personal, documentación obtenida por el auditor gubernamental directamente de terceros (confirmaciones) o cédulas elaboradas por el propio auditor o reportes impresos de procedimientos ejecutados a través de medios magnéticos (disquetes).

Debido a que las actividades de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud contemplan la ejecución de labores programadas y exámenes no programados, este legajo deberá contener los papeles de trabajo que muestren evidencia suficiente, relevante y competente, capaz de sustentar el informe de auditoría respectivo.

3.1 Papeles de trabajo

Los papeles de trabajo se constituyen en un nexo entre el trabajo de campo desarrollado y el informe del auditor interno. Por lo tanto se constituyen en un conjunto de cédulas preparadas o documentos obtenidos por el auditor, que registran datos e información recopilada, así como los resultados de las pruebas realizadas durante el examen respectivo.

En cualquier caso, siempre debe surgir claramente de los papeles de trabajo: el origen de los datos; si son informaciones obtenidas de los sectores operativos, el nombre del empleado que las proporciona o la fuente de la que se obtuvo la información; si son comprobantes a registrar, la denominación de éstos y finalmente cuando sea aplicable el número y alcance de la revisión.

Información que deben contener los papeles de trabajo:

3.1.1 Encabezamiento de los papeles de trabajo

- *Nombre de la Entidad sujeta examen.*
- *Tipo de trabajo asignado (según memorándum).*
- *Fecha a la cual se realiza el examen.*

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS Vº Bº J.O.R.G. CEASS

- *Propósito de la cédula (Ejemplo: Análisis de existencia de materiales).*

3.1.2 En el extremo superior derecho

- *El nombre del auditor que preparó el papel de trabajo respectivo.*
- *El nombre del auditor que revisó el papel del trabajo respectivo.*
- *La fecha en la que fue elaborada la cédula.*
- *El índice o referencia que debe ser inscrito en la parte superior derecha de cada papel de trabajo.*
- *Fuente de la cual se obtuvo la información*
- *Marcas o tildes de auditoría utilizadas y explicación de los mismos.*
- *Datos e información que realmente coadyuven al examen de auditoría.*
- *Fecha y firma del Titular y Supervisor de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud de Auditoría, como evidencia de la revisión de los papeles de trabajo, si correspondiera.*
  Recomendaciones adicionales para la elaboración de los papeles de trabajo.

- *Ante la presencia de un error o hallazgo de auditoría deberá hacerlos notar, mediante el uso de números*

- *Encerrados en círculo. Ej:* (1) (2) (3)

- *Utilizar lápiz de color rojo para señalar:*

  - *Índice o referencia*
  - *Las marcas o tildes de auditoría.*

- *Asegurarse de que fueron resueltos todos los asuntos pendientes y se haya llegado a conclusiones.*
- *El auditor debe mantener bajo custodia y en forma confidencial los papeles de trabajo.*
- *Cuando se necesite realizar una aclaración sobre algún punto o dato del papel de trabajo, deberá hacerlos notar con letras minúsculas encerradas en un círculo, en la parte inferior del papel de trabajo, donde se detalle el concepto de la aclaración.*

3.1.3 Propiedad y Custodia de los Papeles de trabajo

Los papeles de trabajo que sustentan cualquier examen de auditoría son de propiedad de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salu , para lo cual deben establecerse los mecanismos capaces de ponerlos en adecuada salvaguarda. La Unidad de Auditoría Interna adoptará procedimientos razonables a fin de mantener en custodia segura y ponerlos en adecuada salvaguarda sus papeles de trabajo y debe conservarlos por un período suficiente para cumplir con las necesidades de su práctica profesional y satisfacer cualquier requisitos legal sobre la retención de los mismos.

3.1.4 Acceso y Confidencialidad de los Papeles de trabajo

Mientras un informe de auditoría interna no esté concluido, los papeles de trabajo se constituyen en documentos de carácter confidencial; por lo cual, no pueden ser divulgados. En cuanto a los papeles de trabajo que sustentan los informes con indicios de responsabilidad administrativa, civil y/o penal, los mismos deben mantener su carácter de confidencialidad hasta tanto no se haya concluido con el proceso de aclaración y la emisión del informe complementario respectivo. Una vez emitido el informe de auditoría interna los papeles de trabajo pueden ser de conocimiento de terceras personas como las siguientes:

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.G. CEASS

3.1.5 Auditores externos y Contraloría General del Estado.

En cuanto a los primeros, a fin de establecer una relación con los auditores externos, estos pudiesen requerir los papeles de trabajo preparados para un examen determinado. Para lo cual, se deberá considerar lo siguiente:

- *El auditor externo deberá efectuar una solicitud escrita dirigida al Titular de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud de Auditoría Interna, en la cual señalará con claridad la documentación que requiere examinar.*
- *El Titular de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud analizará la solicitud presentada y podrá autorizar a que se exhiban los papeles de trabajo respectivos.*
- *No será posible la obtención de duplicados de los papeles de trabajo; sin embargo, se permitirá que se realicen las anotaciones respectivas de lo solicitado.*
- *Las revisiones a los papeles de trabajo se efectuaran en las oficinas de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud.*

En cuanto a lo segundo, la Contraloría General del Estado como parte del trabajo de control externo posterior podría requerir los programas, labores y papeles de trabajo preparados por la Unidad de Auditoría Interna, para lo cual deberá tomarse en cuenta lo siguiente:

Podrá accederse a lo solicitado solamente con autorización del Titular de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud.

- *En aquellos casos en que los auditores de la Contraloría realmente se identifiquen.*
- *En casos muy necesarios o solicitud expresa de la Contraloría General del Estado, será posible la obtención de duplicados de los papeles de trabajo con la autorización del Titular de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud de Auditoría Interna.*

3.1.6 Servidores públicos

Debido a que en muchas circunstancias se hace necesario brindar información adicional sobre algún informe de auditoría interna, el auditor interno podrá recurrir a los papeles de trabajo para dar mayores detalles de lo examinado. Sin embargo, no podrán entregarse los papeles de trabajo a los servidores públicos.

3.1.7 Unidad de Auditoría Interna de la Entidad Tutora

Los servidores públicos de la Unidad de Auditoría Interna del Ministerio de Salud (Entidad Tutora) podrá solicitar información y documentación de manera formal debidamente fundamentada para conocer los papeles de trabajo de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud (en aquellos casos en que se hace necesaria la revisión de los mismos. Solo se le otorgará fotocopias de los papeles de trabajo, con la autorización de la Dirección Ejecutiva de la CEASS.

3.1.7 Destinatarios de los informes

Podrá accederse a proporcionar información más detallada a los destinatarios de los informes de auditoría, siempre y cuando exista solicitud expresa por parte de estas personas y con la autorización de la Jefatura de la Unidad de Auditoría Interna.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS Vº Bº J.O.R.G. C.E.A.S.S.

MAS

3.1.8 Objetivos e Importancia de los Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo son de propiedad de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud. Esta unidad debe adoptar procedimientos razonables a fin de mantener en custodia segura y ponerlos en adecuada salvaguarda sus papeles de trabajo y debe conservarlos por un periodo suficiente para cumplir con las necesidades de su práctica profesional y satisfacer cualquier requisito legal sobre la retención de los mismos.
Los papeles de trabajo deben cumplir con los siguientes objetivos:

a) *Proporcionar evidencia sobre el trabajo realizado y de las conclusiones obtenidas durante el desarrollo del examen.*
b) *Permitir que los auditores adopten un enfoque uniforme y disciplinario en la ejecución de su trabajo.*
c) *Permitir la supervisión sobre una base sistemática y servir como evidencia de dicha supervisión.*
d) *Documentar aquella información que pueda ser utilizada en exámenes futuros.*
e) *Servir como elemento da juicio para evaluar el desempeño técnico de los auditores.*

3.2 Archivo, Control y Seguridad de los Papeles de Trabajo

En el trabajo, cada auditor durante el desarrollo de una auditoria, tiene la responsabilidad del resguardo, archivo y seguridad de los papeles de trabajo, para lo cual, debe existir uno o dos estantes con llave y que la oficina que se asigne tenga las condiciones de seguridad necesarias para evitar el libre acceso de terceros.

Una vez concluido la auditoría asignada al auditor; los papeles de trabajo resultantes de una auditoria, deberán ser entregados formalmente al Responsable del Manejo, administración, custodia y archivo de toda la información generada en la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud (designado por el Titular de la U.A.I.), cuyos documentos formaran parte de los archivos de la U.A.I.

Para tal efecto, el titular de la Unidad de Auditoría Interna deberá designar al Responsable del manejo, administración, custodia y archivo adecuado de toda la información y documentación generada por la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud (por un tiempo determinado por el Titular de la U.A.I.); de tal manera, de evitar pérdidas de documentos, sustracciones y deterioros por el uso indebido de los mismos; lo que permitirá identificar de manera oportuna cualquier documento importante generado por la UAI-CEASS.

Las informaciones obtenidas durante la auditoria y plasmadas en los papeles de trabajo deben ser divulgadas por medio de los informes, para que sean comprendidas o en su conjunto y evitar que sean distorsionadas o desvirtuadas.

3.3 Contenido de los Papeles de Trabajo

a) *El trabajo ha sido planeado y supervisado adecuadamente, y además indicar que se ha cumplido con la primera norma de auditoría relativa a la ejecución del trabajo.*

b) *El sistema de control interno ha sido suficientemente estudiado y evaluado para determinar si deben limitarse otros procedimientos de auditoría, indicando el cumplimiento de la segunda norma de auditoría relativa a la ejecución del trabajo (pruebas sustantivas)*

c) *La evidencia obtenida durante la auditoria, los procedimientos de auditoría aplicados a las*

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS VºBº J.O.R.G. C.E.A.S.S.

pruebas realizadas han proporcionado suficiente evidencia comprobatoria competente para soportar el expresar una opinión sobre bases razonables indicando el cumplimiento de la tercera norma de auditoría relativa a la ejecución del trabajo (pruebas sustantivas).

3.4 Características de los Papeles de Trabajo

Los Papeles de trabajo deben cumplir con ciertas características y requisitos, las cuales se detallan a continuación:

- *Claros: Con la finalidad de que los papeles de trabajo deben contener información clara que permita a otro lector, pueda entender el propósito, naturaleza, alcance y las conclusiones sobre el trabajo ejecutado.*
- *Concisos: Que significa que los papeles de Trabajo se ocupen solo de temas y aspectos relevantes para el logro de los objetivos de auditoría definidos durante la etapa de programación, evitando incluir comentarios extensos superfluos que crean confusión o dificulten la supervisión. Sin embargo, es preciso entender, que de ser necesario, los papeles de trabajo deben contener las explicaciones suficientes para cumplir con el requisito de claridad*
- *Pertinentes: Deben incluir solo información y datos relacionados con los objetivos de la auditoría, los cuales deberán constituirse en soporte suficiente y competente para la formación de un juicio profesional.*
- *Objetividad: la información contenida en los papeles de trabajo debe reflejar las actividades, operaciones y hechos, tal y como han sucedido, independientemente del auditor que las elabore (criterio de imparcialidad), evitando incluir aspectos personales que puedan distorsionar el análisis y evaluación de la evidencia de auditoría obtenida.*
- *Ordenados: Los papeles de trabajo deben ser archivados bajo un sistema uniforme, coherente y de lógico ordenamiento, de tal forma que facilite la supervisión y el acceso por parte de terceras personas, para que permita manejar, entender y supervisar las cédulas que conforman los legajos de papeles de trabajo.*
- *Íntegros: Para que un papel de trabajo pueda ser considerado como tal, debe ser completo, es decir, deberá constituirse en testimonio suficiente e inequívoco del trabajo realizado y de las razones que fundamentan las conclusiones alcanzadas.*
- *Lógica: Implica que los papeles de trabajo se elaboran según el raciocinio lógico, estableciendo una secuencia natural entre los hechos analizados, los procedimientos aplicados, la evidencia de auditoría obtenida y los objetivos de auditoría alcanzados, soportando de esta manera, la opinión formulada.*

3.5 Sistemas de referenciación y correferenciación

Un sistema de referenciación es un método utilizado por los auditores, cuya finalidad es identificar cada uno de los papeles de trabajo, mediante el uso de índices. La utilización de una metodología permite al auditor mantener un orden lógico y racional en el trabajo desarrollado; por otra parte, facilita las labores de supervisión especialmente cuando se tiene un gran volumen de información procesada.

La correferenciación no es más que un sistema de referenciación cruzada, el cual debe contemplar los siguientes aspectos:

- *Solamente pueden ser cruzadas cifras iguales.*
- *Cualquier cruce de información debe realizarse en ambas direcciones; es decir: donde se halla localizada la información y de donde se obtuvo.*

JEFE UNIDAD ASUNTOS Vº Bº U.A.I. "C.E.A.S.S."

- *La posición de la referencia nos indica generalmente un orden, una forma de utilizar los índices. De esta manera, el orden en el que nos basaremos para ordenar nuestros papeles de trabajo será semejante al movimiento de las agujas del reloj; es decir: la referencia señalada a la izquierda o en la parte superior de una cifra, significa la cifra base o la que será descompuesta en otras y la referencia señalada en la parte derecha o en la parte de abajo, nos indica el lugar donde se encuentra auditada dicha cifra.*

3.6 Marcas o tildes de auditoría

Son señales o signos convencionales utilizados por el auditor, que señalan generalmente la aplicación de una técnica y/o procedimiento de auditoría, también son utilizados para resaltar algún aspecto o algún hecho específico.

3.7 Recomendaciones adicionales para el uso de las marcas o tildes de auditoría

El significado de cada marca o tilde de auditoría utilizado en todos los papeles de trabajo, debe ser siempre aclarado en la parte inferior de los mismos o en cédula separada; en este último caso, debe señalizarse en el papel de trabajo la referencia respectiva donde se encuentran las aclaraciones de las marcas o tildes (Por ejemplo: T/R ver en P/100).

- *Debe siempre cuidarse el hecho de no usar una misma marca o tilde con doble significado.*
- *Por lo general, debe evitarse el hecho de sobrecargar los papeles de trabajo con el uso de marcas o tildes de auditoría, ya que esta situación dificulta el proceso de supervisión de los mismos.*
- *Se ha determinado que no utilizaremos marcas definidas para los trabajos de auditoría. Por el contrario los auditores internos podrán hacer uso de las marcas o tildes necesarios, uniformándolos en cada trabajo y considerando lo anteriormente señalado.*

3.8 Correspondencia

En el desarrollo de la labor de auditoría, muchas veces es necesario dejar evidencia de que fue realizado un determinado procedimiento o dejar constancia sobre determinada situación (por ejemplo: solicitud de entrega de documentación). Por lo tanto, en esta sección podrán archivarse esos documentos, incluidos los informes de abogados.

3.9 Supervisión y Puntos Pendientes por Concluir

La supervisión deberá ser ejercida por el Titular de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud, la misma consistirá en:

Que todos los papeles de trabajo deberán ser revisados, de esta manera se podrá garantizar que los procedimientos de auditoría fueron llevados a cabo y que los informes de cuentan con el respectivo respaldo.

Todas las situaciones que no se encuentren claramente definidas, deberán hacerse notar a través de una planilla denominada "Puntos Pendientes por Concluir", los mismos que una vez aclarados por el auditor, deberá ser verificado nuevamente.

3.10 Observaciones de Control Interno en la ejecución de auditorias

Las deficiencias o debilidades representan incumplimiento de los procedimientos y la estructura de control, es decir procedimientos y técnicas que hacen falta para asegurar el logro de los objetivos de los diferentes

sistemas. Adicionalmente, proveer al auditor de una herramienta valiosa poder recomendar soluciones que corrijan e impidan a futuro la ocurrencia de los errores e irregularidades.

A continuación describimos los aspectos que deben ser incluidos en esta planilla:

- **Ref. P/T**
  En esta columna se debe incluir la referencia a la planilla en la que se originó la excepción.

- **Condición**
  La condición es la revelación de "lo que es", es decir la deficiencia o excepción tal como fueron encontradas durante la auditoria. La redacción incluye señalar en lo, posible la cantidad de errores, en forma breve pero suficiente. En la medida de las posibilidades, será necesario incluir detalles completos o ejemplos de los errores encontrados.

- **Criterio**
  El criterio es la revelación "lo que debe ser", es decir la referencia a:

  Leyes, normas de control interno, manuales de funciones y procedimientos, políticas y cualquier otro instrumento por escrito; en algunos casos el sentido común y en otros el criterio del auditor. En muchos casos se puede usar en un mismo párrafo el criterio y la conclusión.

- **Efecto**
  El efecto o consecuencia, es el resultado o el riesgo del resultado potencial, que resulta de mantener el actual procedimiento o condición, al comparar lo que es, con lo que deberá ser (Condición vs. Criterio). La identificación del "efecto" es muy importante para resalta la significación del problema.

- **Causa**
  La causa es la revelación del origen del por qué sucedió la debilidad y excepción, las causas son de gran ayuda para orienta adecuadamente las recomendaciones.

  Son causas muy comunes, la falta de: capacitación, comunicación, inducción a los manuales, normas e instructivas, recursos humanos o materiales, buen juicio o sentido común, honestidad, interés o motivación, supervisión adecuada, delegación de autoridad, etc.

- **Recomendación:**
  La recomendación constituye el criterio del auditor y debe refleja conocimiento y buen juicio con relación a lo que más conviene a la Institución. En gran parte una buena recomendación se basa en el análisis de los recursos y en la consideración del costo/beneficio de la misma.

- **Disposición del Supervisor**

  Esta columna incluirá la percepción del Supervisor sobre la deficiencia observada, la que debe ser completada documentando las acciones que debe regirse al respecto, indicando claramente entre otros aspectos, si esta debilidad se debe incluir en el informe de recomendaciones.

4. LEGAJO RESUMEN

El objeto de este legajo es incluir información que se encuentra relacionada con la fase de conclusión del examen de auditoría. Su propósito es resumir los aspectos significativos que en definitiva van a ser

incluidos en el informe de auditoría respectiva. Permite al Titular de la Unidad de Auditoría Interna tener una visión global sobre el resultado de todo el trabajo, conocer los aspectos que se aparten de los estándares de auditoría y requieren de un tratamiento y disposición específico, finalmente, comprobar el cumplimiento de las normas de generales de auditoría gubernamental relacionadas con la comunicación de resultados y emisión de informes. A fin de evitar la duplicidad de los documentos, es recomendable incluir solo un resumen conciso de las situaciones que requieran de la atención especial de los responsables del trabajo, indicando la referencia de los papeles de trabajo, los documentos que deben contener este legajo son los siguientes:

4.1 Puntos pendientes por concluir

En esta parte del legajo deberá archivarse la planilla denominada "Puntos pendiente por concluir", señalada en la sección de supervisión efectuada al trabajo de Auditoría Interna. Como evidencia el Titular de la Unidad de Auditoría Interna colocará su rúbrica dando conformidad al trabajo ejecutado, en la Planilla de Puntos Pendientes por Concluir.

4.2 Informe emitido

En esta parte del legajo debe archivarse una copia del informe de auditoría interna, el cual además debe encontrarse referenciado a los papeles de trabajo, donde se halla la evidencia de auditoría.

Al mismo tiempo, deberán archivarse en esta sección todos aquellos asuntos que puedan afectar el examen de la próxima gestión.

4.3 Actas de discusión, Formularios de Reuniones sobre aspectos importantes

Debemos documentar como parte de esta sección, las actas y/o formularios que muestran evidencia de las reuniones sostenidas con los servidores públicos, a quienes se explicó el contenido del informe de auditoría.

4.4 Asuntos para disposición final de él /la Titular de la Unidad de Auditoría Interna

En esta parte del legajo deberán archivarse todos aquellos aspectos importantes que no fueron resueltos durante el examen de auditoría y que requieren de una disposición expresa del Titular de la Unidad de Auditoría Interna.

Al mismo tiempo, deberán archivarse en esta sección todos aquellos asuntos que puedan afectar el examen de la próxima gestión.

4.5 Tiempo insumido y presupuestado

Deberán incluirse en esta parte del legajo, un resumen del tiempo insumido en el examen de auditoría y la explicación de las variaciones de tiempo. Este documento nos puede servir para poder programar las labores de auditoría de gestiones próximas.

5. Evidencia De Auditoría

Corresponde a la información obtenida por el auditor durante el proceso del examen, con la finalidad de sustentar sus conclusiones y opiniones. Incluye la información que deriva de las evaluaciones de riesgo inherente, riesgo de control y aplicación de pruebas de cumplimiento y sustantivas.

La evidencia de auditoría debe estar dirigida a comprobar el grado de validez de las afirmaciones

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.G. "C.E.A.S.S."

contenidas en la información a ser examinada:

El grado de validez, podemos medirla de dos formas:

- *El grado de validez, evidencia de auditoría, dependerá del auditor.*
- *El grado de validez, evidencia legal, estará sujeto a las normas legales.*

A continuación se presentan tres categorías de evidencia documentaría, que proporcionan al auditor diversos grados de confiabilidad.

- *Evidencia documentaría, preparada y conservada por terceros.*
- *Evidencia documentaría preparada por terceros y conservada por la entidad.*
- *Evidencia documentaría creada y conservada por la entidad.*

5.1 Características:

La información obtenida deberá ser:

Confiable: Provendrá de fuente independiente, de un adecuado control interno y obtenido por métodos directos.

Suficiente: Deberá sustentar las conclusiones tanto en calidad como en cantidad.

Económica: Deberá ser producto de un adecuado análisis costo - beneficio

Disponible: El acceso será irrestricto.

Oportuna: Tendrá que obtenerse dentro del tiempo establecido para el examen.

5.2 Clasificación delas evidencias:

La evidencia es válida si la misma ha sido obtenida en cualquiera de las siguientes situaciones:

a) *De fuentes independientes a la entidad auditada.*

b) *Cuando la evidencia ha sido obtenida directamente por el auditor gubernamental, por ejemplo, a través de recuentos físicos, observación, cálculos e inspección, etc.*

c) *De documentación original.*

d) *Cuando la contabilidad y los estados financieros han sido elaborados bajo condiciones satisfactorias de control interno.*

La evidencia es relevante cuando existe una conexión lógica entre el propósito u objetivo del procedimiento de auditoría que fue diseñado para ser aplicado y la afirmación bajo examen. Por lo señalado, un determinado tipo de procedimiento de auditoría puede proveer evidencia relevante para ciertas afirmaciones, pero no para otras.

Las evidencias de auditoría pueden clasificarse como sigue:

- **Testimoniales.** *Obtenidas mediante entrevistas, declaraciones, encuestas*

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.G. C.E.A.S.S.

(confirmaciones), etc., debiendo constar las mismas en un documento escrito.

Documentales. *Proporcionadas por los registros de contabilidad, contratos, facturas, informes y otros documentos.*

Físicas. *Emergentes de la inspección u observación directa de las actividades, bienes o sucesos, cuyo resultado debe constar en un documento escrito.*

Analíticas. *Desarrolladas a través de cálculos, estimaciones, comparaciones, estudios de índices y tendencias, investigación de variaciones y operaciones no habituales.*

Informáticas. *Contenidas en soportes electrónicos e informáticos, así como los elementos lógicos, programas y aplicaciones utilizados en los procedimientos de la entidad.*

Esta evidencia respalda las afirmaciones sobre los componentes y en consecuencia, nos permite tomar decisiones sobre modificar o reducir el alcance de la evidencia sustantiva que de otra manera deberíamos obtener.

Evidencia Sustantiva: *Brindan satisfacción de auditoría sobre las afirmaciones contenidas en los saldos y componentes de los estados financieros sujetos a revisión. La naturaleza de las afirmaciones sujetas a verificación*

La evidencia obtenida: *está referida a comprobar las afirmaciones, incluidas como componentes en los estados financieros, las mismas que se pueden clasificar en las siguientes categorías:*

Existencia u ocurrencia: *Se refiere a si los activos y pasivos de la entidad existen a una determinada fecha y si las transacciones registradas ocurrieron durante un periodo determinado.*

Integridad: *Que todas las transacciones fueron registradas y se encuentran en los estados financieros.*

Exactitud: *Se refiere si las operaciones reflejadas en los estados financieros fueron registradas tal como han ocurrido.*

Propiedad: *Que los activos son propiedad de la entidad y las deudas o pasivos representan obligaciones reales.*

Valuación: *Si las transacciones del Activo, Pasivo, Ingresos y Gastos han sido registradas e incluidas en los estados financieros a valores apropiados. Asimismo, implica obtener evidencia de auditoria sobre los cambios de valor después del registro inicial de una partida o ajuste contable.*

Exposición: *Que todos los hechos y operaciones han sido adecuadamente presentados y revelados.*

En consecuencia deberá obtenerse evidencia de auditoría suficiente, confiable y oportuna, a fin de mantener en un nivel bajo, el riesgo de que podamos emitir una opinión sin salvedad sobre estados financieros substancialmente errados. Las evaluaciones de riesgo inherente y de riesgo de control interno son componentes de la evidencia de auditoría.

La evidencia de auditoría depende de las circunstancias, pero en general:

- *La evidencia de auditoría obtenida mediante inspección, observación y visualización in situ es más confiable que la información obtenida indirectamente.*
- *La evidencia de auditoría obtenida de fuentes externas a una entidad es más confiable para los propósitos de una auditoría que aquella obtenida únicamente dentro de la entidad.*

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURÍDICOS V°B° J.O.R.Q. "C.E.A.S.S."

- *La evidencia de auditoría interna de varias fuentes que sugieren una conclusión generalmente es de calidad superior a aquella obtenida de una sola fuente.*

Los procedimientos que realizamos, la evidencia acumulada y las conclusiones logradas durante la auditoría están documentados en los papeles de trabajo para:

- *Apoyar en la planificación y realización del trabajo*
- *Proporcionar evidencia del trabajo a fin de respaldar la opinión.*
- *Demostrar la adhesión a las normas de auditoría*
- *Proporcionar información adecuada*
- *Asistir en la revisión y supervisión*
- *Técnicas para Obtener Evidencia de Auditoría*
- *Indagaciones y Manifestaciones de la Entidad:*

Consiste en obtener información de parte del personal de la institución, en forma oral o escrita. La confiabilidad de la información obtenida dependerá de la competencia, experiencia, independencia, integridad y conocimientos de los informantes, generalmente este tipo de información no es confiable en si misma, sino se requiere que sea verificada y corroborada por medio de otros procedimientos.

5.3 Encuesta:

Esta técnica consiste en aplicar directa o indirectamente cuestionarios relacionados con las operaciones de una entidad, unidad, programa o actividad importante, sea interna o externa. La encuesta es directa cuando los datos son tomados y registrados por el auditor en el ejercicio de sus funciones y es indirecta cuando la información es proporcionada y registrada por los servidores públicos de la propia entidad.

5.4 Observación:

La observación generalmente proporciona evidencia referida al momento en que un procedimiento se lleva a cabo, por lo general, se requiere realizar procedimientos adicionales para satisfacernos que los controles observados han operado en forma efectiva durante todo el periodo bajo examen.

5.5 Comparación:

Permite identificar las diferencias existentes entre las operaciones realizadas y los lineamientos normativos, técnicos y prácticos disponibles para manejar los recursos públicos.

5.6 Procedimiento de Diagnóstico:

Este tipo de procedimiento implica analizar la información sobre un componente determinado, con la finalidad de identificar áreas de riesgo alto, debilidades potenciales en los sistemas o fallas que pudieran o puedan ocurrir en el sistema. Si bien este tipo de procedimiento resulta insuficiente para fundamentar cualquier afirmación relacionada con un objetivo de auditoria por si sola, puede ser útil para orientar los esfuerzos de auditoria.

5.7.Actualización de Sistemas:

Es una forma práctica de actualizar los conocimientos sobre los sistemas de la institución e identificar los cambios que se hayan producido desde la última evaluación. Este procedimiento debe ser aplicado tanto en la etapa de programación, como en la etapa de ejecución.

5.8 Inspección y Revisión de documentos:

Consiste en verificar que las transacciones y/o saldos analizados, se encuentren debidamente respaldados con la documentación de sustentación pertinente.

5.9 Reconstrucción del Flujo Operacional:

Consiste en recorrer por medio de una muestra de transacciones, los controles o las funciones de procesamiento, para asegurarse de la corrección de una operación o un saldo, esta técnica se la puede usar progresivamente, cuando se parte de la autorización de ejecutar las operaciones hasta su culminación o una parte del proceso; también se la puede usar regresivamente cuando se parte de los resultados de una operación o grupo de obligaciones y se concluye en la autorización inicial.

5.10 Técnicas de Datos de prueba:

Consiste en ingresar transacciones de prueba ficticias (validas o no validas) en los sistemas de la institución y compararlos con resultados previamente determinados, para proporcionar evidencia que los controles y funciones de procesamiento computarizadas operan efectivamente.

5.11 Procedimientos Analíticos:

Consiste en el estudio y evaluación de la información financiera utilizando comparaciones con otros datos relevantes. Estos procedimientos se basan en la premisa de que existen relaciones en los datos y continuara existiendo esta relación en ausencia de información que evidencie lo contrario, manifestándose a través de discrepancias que deben ser analizadas, las mismas que nos aportaran la evidencia de posibles errores o falta de consistencia en la exposición de los datos analizados.

5.12 Recuento o Inspección Física:

El recuento o inspección física de activos tangibles y la comparación de los resultados como los registros contables de la institución, proporcionan la evidencia más directa sobre la existencia de dichos activos.

5.13 Conciliación:

Es el proceso de comparar y analizar la información producida por la entidad o unidad auditada o por terceros, sobre una misma operación, a efecto de hacerlas igualar, esta constituye la base para determinar la validez y veracidad de los registros, datos, informes y resultados de lo examinado.

5.14 Confirmación de Saldos por Terceros:

Significa obtener la manifestación de un hecho, un saldo o una opinión de parte de un tercero, independiente de la entidad. La obtención de este tipo de información cruzada, que por lo general es por escrito, es una forma muy satisfactoria y eficiente de obtener evidencia de auditoria, pues se espera que siempre sea imparcial; puede ser interna o externa, interna en el caso de que los datos se obtengan de la propia institución o unidad auditada y externa cuando los datos o la información se obtienen de los registros de otras entidades o unidades y la que proporcionan los usuarios directos de los servicios que producen la entidad.

5.15 Confirmación Positiva:

Cuando en la solicitud se pide al confirmante conteste al auditor, si está o no conforme con los datos que se desea confirmar.

5.16 Confirmación Negativa:

Cuando en la solicitud se pide al confirmante conteste al auditor, únicamente en el caso de no estar conforme con ciertos datos que le envíen.

5.17 Confirmación Directa:

Cuando en la solicitud de confirmación se suministran los datos pertinentes a fin de que sean certificados.

5.18 Confirmación Indirecta:

Cuando no se suministra dato alguno al confirmante y se solicita proporcionar al auditor los datos de sus propias fuentes.

5.19 Recálculo:

Este procedimiento proporciona evidencia sobre la exactitud aritmética de la operación o saldo aprobado.

5.20 Análisis de Eventos Posteriores o Subsecuentes:

Se refiere a revisar y verificar la existencia de transacciones o hechos que han sucedido después del cierre del ejercicio, pero que afectan a las cuentas bajo análisis.

5.21 Prácticas para la Auditoría Interna

Las prácticas de auditoría son elementos auxiliares que facilitan la aplicación de las técnicas de auditoría, al momento de identificar las condiciones existentes en el entorno, establecer las muestras de las operaciones a revisar o preparar la síntesis de un trabajo.

Las prácticas definidas para la auditoría interna se enuncian seguidamente:

- *Pruebas selectivas a criterio del auditor*
- *Muestreo estadístico y a criterio o juicio del auditor*
- *Intuición*
- *Denuncias*
- *Otras prácticas de Auditoría*

5.22 Pruebas selectivas a criterio del auditor

Esta práctica tiene como objetivo supervisar las labores totales de verificación, evaluación o medición seleccionando una muestra representativa de todas las operaciones realizadas por la entidad, unidad, programa o actividad importante examinada.

5.23 Muestreo de la auditoría

El muestreo en auditoría es la aplicación de procedimientos en los exámenes de las partidas, transacciones en operaciones, a menos del 100%; con el objeto de evaluar alguna característica de su universo, base para el análisis de una muestra representativa

Esta práctica tiene como objetivo simplificar las labores totales de verificación, evaluación o medición, seleccionando una muestra representativa de todas las operaciones realizadas por la entidad, unidad, o actividad importante examinada.

El muestreo se efectúa por los procedimientos siguientes:

- *Muestreo estadístico.*
- *Muestreo de criterio o a juicio del auditor.*

Los dos métodos de muestreo se apoyan significativamente en el juicio y experiencia del auditor, para que la muestra revele la información suficiente acerca del universo en su conjunto.

5.23.1 Muestreo estadístico

Se utiliza esta práctica para determinar la aplicación de los procedimientos de auditoria a menos del 100% de las operaciones que conforman una actividad, con el propósito de evaluar algunas características del universo o de la clase, según el caso.

El muestreo estadístico ayuda al auditor interno a:

- *Diseñar una muestra eficiente.*
- *Medir la suficiencia de la evidencia comprobatoria obtenida.*
- *Evaluar los resultados de la muestra.*

Empleando la teoría estadística, el auditor puede cuantificar el riesgo de muestreo para limitarlo a un nivel aceptable. Por el creciente volumen de las operaciones de las entidades públicas, la computarización de la información y el riesgo de auditoria, se da una atención muy preferencial al muestreo estadístico tanto en este manual como en los cursos de capacitación.

El análisis matemático confirma la tesis de que una muestra adecuada de partidas homogéneas es representativa del grupo y que lo probable es que los errores se distribuyen dentro de cada grupo de un modo uniforme.

5.23.2 Muestreo de criterio o a juicio del auditor.

Normalmente el volumen de las transacciones que deben comprobarse se determinan tomando al azar la muestra más económica y significativa de cada grupo de partidas análogas; sin embargo, esa muestra puede aumentarse o disminuirse según la eficacia del control interno.

La ampliación de pruebas selectivas a juicio del auditor puede involucrar casi todas las técnicas enumeradas en la sección anterior y la aplicación en base de principios de muestreo estadístico incluye la utilización de técnicas de otras disciplinas.

La prueba selectiva consiste de la práctica de simplificar la labor total de medición, evaluación o verificación tomando una muestra típica del total. El cálculo de probabilidades puede utilizarse para determinar cual debe ser el tamaño de la muestra que el auditor va a determinar en base a su juicio profesional.

La intuición

La intuición es aplicable en ciertas ocasiones y se relaciona de manera directa con la experiencia de los auditores, que les permite desarrollar el denominado "sexto sentido" también conocido como intuición. La intuición es la reacción rápida del profesional ante la presencia de ciertos síntomas, que los auditores con menos experiencia dejarían pasar de manera inadvertida. Este sería el resultado de su habilidad de reacción rápida ante síntomas que otros con menos experiencia dejarían pasar.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.G. "C.E.A.S.S."

La denuncia

La denuncia consiste en la acción, costumbre o actitud de alguna irregularidad detectada donde al auditor le hace dudar de la veracidad de la documentación o información, que por circunstancias especiales no le otorga el crédito suficiente. En general el auditor debe demostrar una actitud positiva y abierta, pero siempre debe exigir pruebas o evidencias pertinentes respecto a las operaciones examinadas.

El auditor no debe demostrar una actitud negativa abierta, pero siempre debe exigir una prueba adecuada de lo examinado.

Otras prácticas de Auditoría

Es muy usual que las otras prácticas de auditoria sean confundidas con las técnicas; sin embargo, debe considerar que no obstante de ser lo mismo, sirve en la labor de auditoria como elementos auxiliares muy importantes.

Así por ejemplo, el examen y evaluación del sistema de control interno debe ser considerado como práctica más o menos técnica. En realidad consiste de la aplicación de varias técnicas.

El arqueo de caja también consiste en la aplicación de varias técnicas, por lo cual no es una técnica en si misma.

Documentación de Observaciones de Auditoría

Durante el proceso de la auditoría se detectan deficiencias o debilidades, que representan incumplimiento de procedimientos y de estructura de control, o sea la falta de procedimientos y técnicas para lograr los objetivos de todos los sistemas. El auditor podrá proponer recomendaciones que permitirán corregir en el futuro las irregularidades.

Los papeles de trabajo que se utilizan para analizar las deficiencias y pueden ser planteadas bajo los siguientes tópicos:

5.24 Atributos de los Hallazgos de Auditoría en las Planillas de Deficiencias

Se utilizará para señalar la planilla en la que se detectó el área crítica.

Condición: "Lo que es "

La condición es la revelación de "lo que es", es decir, "la deficiencia" o "excepción", tal como fue encontrada durante la auditoria. La redacción incluye señalar en lo posible la cantidad de errores, en forma breve pero suficiente, en la medida de las posibilidades, será necesario incluir detalles completos o ejemplos de los errores encontrados.

Criterio: "Lo que debe ser"

Se expondrá las normas que regulan las actividades del área o unidad que están sujetos a examen, es decir es la revelación de "lo que debe ser".

Efecto: "Diferencia entre lo que es y lo que debe ser"

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.G. "C.E.A.S.S."

El efecto a consecuencia, es el resultado o el riesgo del resultado potencial, que resulta de mantener el actual procedimiento o condición, al comparar lo que es, con lo que deber ser (condición vs. Criterio). La identificación del "efecto" es muy importante para resaltar la significación del problema.

Son efectos típicos:

- *El uso ineficiente de recursos.*
- *Pérdida de ingresos potenciales.*
- *Gastos indebidos.*
- *Pérdida real de activos.*
- *Adquisición innecesaria de Pasivos.*
- *Contingencia de Pasivos.*
- *Violación de disposiciones legales.*
- *Ineficiencia en el rendimiento del recurso humano.*
- *Distorsión de Información, etc.*

Causa: "Por qué sucedió"

La causa es la revelación del origen del porque sucedió la deficiencia, las causas son de gran ayuda para orientar adecuadamente las recomendaciones.

Son causas muy comunes, la falta de capacitación, comunicación, inducción a los manuales, normas e instructivos, recursos humanos o materiales, buen juicio o sentido común, honestidad, interés o motivación, supervisión adecuada, delegación de autoridad, etc.

Recomendación: "Como evitar o prevenir"

La recomendación constituye la exposición del criterio del auditor gubernamental, una vez concluido el trabajo de auditoría, esta dependerá de la profundidad del análisis, relacionado con el costo beneficio y deberá reflejar un buen juicio con relación a lo que más conviene a la entidad.

En gran parte una buena recomendación se basa en el análisis de los recursos y en la consideración del costo/beneficio de la misma. Son recomendaciones típicas, las sugerencias para: proteger los activos (prevenir perdidas), aumentar la eficiencia de los recursos, disminuir costos, mejorar la calidad, promover el cumplimiento de normas, etc.

Comentario: "Que opinan"

Este proviene de los auditados, que puede ser el desacuerdo sobre el incumplimiento o compromiso de corrección.

Corresponde a los puntos de vista de los servidores públicos auditados, obtenidos en la discusión formal de las recomendaciones, referente a la aceptación y el compromiso que asumen para corregir e implantar las acciones correctivas, y los comentarios que haya sobre desacuerdos con las recomendaciones, los cuales no concilien en la discusión previa con el auditor.

Sin embargo, es obligación del auditor de convencer a los auditados del beneficio que obtendrá la Entidad al aplicar las acciones correctivas, sin asumir una posición intransigente de no aceptar justificaciones razonables explicadas por los auditados.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS Vº Bº J.O.R.G. "C.E.A.S.S."

CAPITULO CUARTO

1. COMUNICACION DE RESULTADOS – CONSIDERACIONES DE DESCARGOS PRESENTADOS

1.1. Durante el trabajo de campo

En los resultados parciales, durante el examen, puede darse la comunicación verbal en asuntos puntuales que necesiten aclaración pero es conveniente que el auditor procure más bien evidenciar esta acción por escrito, con la finalidad de que, tanto su comunicación, como la respuesta, queden como papeles de trabajo de auditoría.

En el caso de realizar el examen de auditoría y que este muestre indicios de responsabilidad civil o penal, el auditor deberá trasladar a conocimiento de la unidad legal mediante un informe, fundamentando dichos indicios.

1.2. Al final del trabajo

Es el procedimiento normal por el cual el Auditor Interno hace conocer a los inmediatos superiores los resultados parciales o totales de su examen.

El producto final del trabajo desarrollado por el Auditor Interno, previamente debe ser discutido con los ejecutivos responsables y debe estar plasmado necesariamente en un Informe de Auditoría Interna, el cual debe ser publicado una vez concluido el examen de auditoría.

Para una mejor disposición de los informes de auditoría interna, en los casos en los que se incluyen recomendaciones de responsabilidad y de control interno es recomendable emitir informes por separado.

Dichos informes contendrán características como las que señalamos a continuación:

- *Debe ser dirigido al titular de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud .*
- *Debe ser firmado el Titular de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud en señal de aprobación.*
- *Debe ser emitido una vez que se haya concluido el examen de auditoría respectivo.*
- *Las conclusiones y recomendaciones deben ser discutidas con los niveles apropiados respectivos de Dirección antes de ser publicadas. La forma de documentar esta situación será explicada en el Legajo Resumen.*
- *Finalmente tal como lo señala la Ley 1178 del 20/07/90 en sus Arts. 15º y 42º inc. b) y el D.S. 23215 del 22/07/92 en su Art. 35º, los informes de Auditoría Interna deben ser enviados a la Contraloría General del Estado.*
- *En los casos con indicios de responsabilidad civil, penal y/o administrativa, además de los puntos anteriores, el informe de Auditoría Interna debe contener lo siguiente:*
- *Un informe del asesor legal o abogado que ratifique lo señalado en el Informe de Auditoría.*
- *Fotocopias debidamente legalizadas de la documentación capaz de sustentar las observaciones.*

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS "C.E.A.S.S." VºBº J.O.J.G.

- *Adicionalmente en el caso de responsabilidad civil lo siguiente:*
- *Determinación de suma liquida exigible en Bolivianos y su equivalente en Dólares estadounidenses;*
- *Identificación de los involucrados con nombres y apellidos completos;*
- *Números de cedula de identidad, y*
- *Tipificación del inciso respectivo por infracción al Art.77º de la "Ley del Sistema de Control Fiscal".*

Por otra parte, estos informes que manifiestan indicios de responsabilidades, deben ser sometidos al proceso de aclaración respectivo, tal como lo señalan los Arts. 39º y 40º del D.S. 23215 del 22/07/92, para que posteriormente pueda emitirse el informe complementario respectivo.

2. PROCESO DE ACLARACION Y CONSIDERACIÓN DE LOS DESCARGOS PRESENTADOS

El informe inicial denominado preliminar o en su caso la parte pertinente, en cumplimiento al Art. 40º del D.S. 23215 del 22/07/92, debe ser entregado a las personas involucradas. En caso de no ser ubicadas, la Central De Abastecimiento Y Suministros De Salud invitará mediante aviso de prensa en un diario de circulación nacional, a fin de que puedan recabar la mencionada copia.

Las personas involucradas tendrán un plazo de diez días hábiles para presentar sus descargos o justificativos, adjuntando la documentación respaldatoria correspondiente y/o solicitar aclaraciones que sean necesarias. El plazo podrá ser ampliado previa solicitud justificada del interesado.

Los descargos presentados deben ser analizados cuidadosamente por la Unidad de Auditoría, cuyos resultados sugerirán:

- *Levantar los cargos iniciales en base a documentación válida que permita el mismo.*
- *Modificar los valores involucrados y/o personas afectadas, en este último caso será necesario notificar nuevamente a las personas afectadas, y/o*
- *Ratificar las observaciones y responsabilidades indicadas en el informe preliminar, debido a la falta de documentación o información suficiente que permita levantar los cargos establecidos. Esta situación también podrá aplicarse a los casos en que las personas involucradas no presenten documentación de descargo ni aclaración alguna dentro el plazo establecido.*

De acuerdo con el Art. 50º del D.S. 23215 en los casos en los que se advierta la existencia de indicios de posible responsabilidad penal o responsabilidad civil significativa, la unidad de auditoría podrá solicitar a la Jefatura de Asuntos Jurídicos de la Central De Abastecimiento Y Suministros De Salud, se prescinda del procedimiento de aclaración.

3. EMISION DEL INFORME FINAL O COMPLEMENTARIO

Principalmente el informe complementario es necesario en los casos de responsabilidad administrativa, civil y penal, el cual contendrá información relativa a la comunicación de los resultados del informe preliminar, una explicación de los puntos recomendados y fundamentalmente el análisis de los descargos presentados y su disposición final. La documentación de descargo, debidamente legalizada, formará parte de este tipo de informes.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.G. C.E.A.S.S.

Será necesaria la opinión legal correspondiente en los casos siguientes:

- *Cuando el informe complementario ratifique los cargos iniciales.*
- *Cuando el informe complementario modifique o levante parcialmente los cargos iniciales.*
- *Cuando el informe complementario levante totalmente los cargos iniciales.*

4. ENVIO DE INFORMES A LA CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO

En cumplimiento al Art. 15º y 42º inc. b) de la Ley 1178 del Sistema de Control Fiscal del 20 de Julio de 1990, los informes que contengan recomendaciones de aplicación de responsabilidad Administrativa y Civil, para facilitar su evaluación y compresión serán remitidos en forma conjunta (preliminar y complementario) a la Contraloría General del Estado.

Las recomendaciones de responsabilidad administrativa pueden procesarse sin previa evaluación de los informes por parte de la Contraloría General del Estado.

Al contrario las recomendaciones de responsabilidad civil y ejecutiva, para su ejecución necesariamente requieren la aprobación del Contralor General del Estado.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.O.R.G. "C.E.A.S.S."

CAPITULO QUINTO

1. SEGUIMIENTO A RECOMENDACIONES DE INFORMES DE AUDITORÍAINTERNA Y/O EXTERNA

La Unidad de Auditoría Interna, debe efectuar el seguimiento en forma continua del cumplimiento a las recomendaciones formuladas en los informes emitidos por: auditoría interna y externa. Cada informe objeto de seguimiento tendrá como resultado un informe particular, pudiendo tener un Informe varios seguimientos.

Este trabajo deberá estar considerado en la Programación Anual de Operaciones de la Unidad de Auditoría Interna imprescindiblemente.

La estructura de los informes de seguimiento será el siguiente:

1.1 Memorando de Designación

Se identificará la disposición, memorando, nota, carta, proveído, denuncia, etc., que instruyó la ejecución del trabajo, identificando el número y fecha del documento. Caso contrario referirse a que se encuentra programado en el POA de la Unidad de Auditoría.

1.2 Objetivos del Examen

Se anotarán los objetivos que están en relación directa con la naturaleza del examen, que son:

a. *Determinar el grado de cumplimiento de las recomendaciones.*
b. *Verificar si las recomendaciones cumplidas se han ejecutado en sujeción a disposiciones legales vigentes.*
c. *Establecer si como resultado de su implantación, la entidad ha mejorado su sistema de control interno.*

1.3 Contenido mínimo

Como resultado del seguimiento, se emitirá un informe que deberá contener como mínimo lo siguiente: Antecedentes, objeto, objetivo, alcance, resultados, conclusión y recomendación.

1.4 Alcance del Examen

Se especificara el tipo, número, institución que emitió el informe del cual se efectuará el seguimiento, señalando el periodo cubierto por el examen.

1.5 Normas Técnicas y Legales Aplicadas

En este acápite se señalaran las Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno, y otras disposiciones legales vigentes que se aplican y mencionan en el informe de seguimiento.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS Vº Bº J.O.R.G. "C.E.A.S.S."

1.6 Metodología Utilizada

Explicará las técnicas y procedimientos empleados para obtener la evidencia suficiente y competente.

1.7 Resultados Del Seguimiento

Este Capítulo es la parte más extensa e informativa del informe de seguimiento, contiene el detalle de las recomendaciones sugeridas y el resultado del seguimiento efectuado por el orden cronológico del informe en examen.

Cada punto señalará si la recomendación fue cumplida, no cumplida y no aplicable.

El auditor deberá fundamentar sus observaciones en base a documentación sustentatoria, de las operaciones y actividades analizadas, en ningún momento se tomarán en cuenta las opiniones supuestas o estimativas.

Los hallazgos identificados deberán ser redactados en la Cedula de verificación de cumplimiento de las recomendaciones en el cual se tiene: la recomendación, el procedimiento y la evaluación y el resultado final que quedarán en los papeles de trabajo.

En cada recomendación cumplida, no cumplida y no aplicable, en la parte final del seguimiento se fundamentará y colocara la conclusión sobre el resultado de la recomendación.

1.8 Causales para Determinar Indicios de Responsabilidad

El incumplimiento injustificado al cronograma de implantación de las recomendaciones aceptadas, constituyen una causal para la determinación de indicios de responsabilidad por la función pública.

1.9 Conclusiones Y Recomendaciones

El cumplimiento de las recomendaciones debe ser considerada de la siguiente manera:

Cumplida: *cuando las causas que motivaron la recomendación fueron anuladas o minimizadas, asegurando que los efectos no se repitan; y se hayan cumplido los procesos institucionales para ponerlas en práctica.*

No cumplida: *cuando no se ha realizado ninguna acción para el efecto o cuando las actividades realizadas no aseguran la eficacia de la solución planteada por la entidad (por ejemplo, un manual de funciones elaborado pero que no tiene la capacidad de anular la causa que originó la recomendación, ya sea porque es incompleto, no cumple la normativa vigente, etc.). En este caso, deberá identificar las causas de la falta de cumplimiento.*

No aplicable: *Son aquellas recomendaciones que al momento de su seguimiento presentan situaciones que imposibilitan su cumplimiento o aplicabilidad, tales como:*

- *Modificaciones del marco normativo que rige el accionar de la entidad.*
- *El proyecto, unidad o proceso se hayan cerrado o eliminado al momento del*

seguimiento.

Las situaciones señaladas precedentemente no son limitativas, pudiendo surgir otras situaciones; a tal efecto, toda recomendación no aplicable deberá ser debidamente justificada y documentada.

1.10 No Debe efectuarse más de dos evaluaciones al Cumplimiento de las Recomendaciones

En caso de establecerse en el segundo seguimiento recomendaciones no cumplidas, la organización de auditoría deberá analizar la pertinencia de efectuar una nueva auditoría de similar naturaleza con un alcance actualizado.

CAPITULO SEXTO

ASPECTOS ADMINISTRATIVOS RELACIONADOS CON EL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA

1. CONTROL DE TIEMPOS EN LOS TRABAJOS DE AUDITORIA INTERNA

Para un adecuado control del cumplimiento del tiempo estimado en el Programa Operativo Anual de la Unidad de Auditoría Interna, asignado a cada trabajo, mediante formularios diseñados para el efecto se controlará la cantidad de horas imputadas a cada trabajo y por cada auditor.

Este formulario servirá como base para la consolidación de información en un documento denominado evaluación de la ejecución del Programa Operativo Anual de la Unidad de Auditoría Interna, que deberá ser alimentado y actualizado permanentemente, por otra parte este documento deber ser evaluado constantemente y servirá para proyectar la programación futura y efectuar cambios en estimaciones principalmente de los tiempos.

Los modelos para registrar las horas utilizadas en cada actividad, se encuentran en los cuadros "Control diario de horas de trabajo" y "Control de horas utilizadas por actividad". Dichos modelos son útiles para el control de las actividades desarrolladas por los auditores, deberán ser implantados para obtener información de las horas utilizadas diariamente, por auditor y por actividad, de todos los trabajos en los cuales cada auditor interviene, cada hora insumida será registrada en tales formularios, los cuales servirán para graficar el avance del trabajo con la línea correspondiente.

2. SIMBOLOS O MARCAS DE AUDITORÍA

Los símbolos a utilizar en la unidad de auditoría interna, deberán ser de color azul y verde a objeto de diferenciarlos de los índices de papeles de trabajo que se marquen con color rojo (ANEXO

3. CÓDIGO DE ÉTICA DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL

El personal de la Unidad de Auditoría Interna para la ejecución de sus trabajos además de lo señalado en el presente manual deberá considerar y tomar muy en cuenta el código de ética del auditor gubernamental emitido por la Ex - Contraloría General de la República ahora Contraloría General del Estado.

4. PROCEDIMIENTOS PARA ELABORAR LA PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA

La definición de objetivos de la Unidad de Auditoría Interna requiere entre otros aspectos, la elaboración previa de una planificación estratégica a nivel funcional. La elaboración de esta planificación comprende la definición de objetivos estratégicos y la determinación de la estrategia a implementar para el cumplimiento de los mismos.

Se deberá tomar en cuenta el Procedimiento para la formulación y control de la planificación estratégica de la programación de operaciones anual de las Unidades de Auditoría Interna aprobado mediante Resolución Nº CGE/152/2017 del 29 de diciembre de 2017 (ANEXO Nº 13)

4.1 OBJETIVO

El Objetivo de esta planificación es establecer los pasos a seguir para la formulación de la Planificación Estratégica y Programación de Operaciones Anual (POA) de la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° C.E.A.S.S.

El horizonte de la planificación estratégico funcional de la Unidad de Auditoria Interna UAI comprende un periodo de 3 a 5 años durante el cual se deberán realizar los ajustes que sean necesarios de acuerdo a las circunstancias.

La planificación a mediano y largo plazo de la entidad es útil para orientar las actividades de la UAI hacia operaciones específicas que proyecta realizar la entidad. La inexistencia de dicha planificación no impide la elaboración de una estrategia para la UAI.

La falta de una estrategia formal determinada por la entidad, dificulta una proyección efectiva de las auditorias, pero no impide su formulación. La estrategia de la Unidad de Auditoría Interna debe coadyuvar al logro de los objetivos institucionales establecidos en el marco estratégico definido en los planes y políticas gubernamentales.

4.2 RELEVAMIENTO DE INFORMACIÓN GENERAL

La planificación estratégica, es una herramienta necesaria para coordinar sus actividades. Dicha planificación consiste en determinar los lineamientos generales que serán instrumentados por medio de los programas operativos de cada una de las gestiones comprendidas para el mediano plazo, en procura de una cobertura sistemática del control interno de la entidad. Por tal motivo, la Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimientos y Suministros de Salud, debe formular sus actividades orientadas a fortalecer el control interno, promoviendo el acatamiento de las normas legales, la protección de los recursos públicos, contra irregularidades y errores, la obtención de información operativa y financiera, útil, confiable y oportuna; la eficacia de los sistemas de administración y control; así como, el cumplimiento de los planes, programas y presupuesto de la entidad, en concordancia con las políticas, acciones y metas propuestas.

El relevamiento de Información General, se lo efectúa con el propósito de conocer a la entidad, en cuanto a su Complejidad, magnitud y naturaleza; a efectos de identificar las áreas críticas sobre las cuales, se priorizan las actividades de control. De ésta manera, se obtendrá información sobre los procesos operativos que se encuentran relacionados con las acciones estratégicas de la entidad; así como, los procesos administrativos que coadyuvan al logro de los objetivos, identificando el grado de participación de cada una de las áreas o unidades organizacionales en el logro de dichas acciones.

4.2.1 Recopilación de Información General

La Unidad de Auditoría Interna de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud, deberá partir con el Plan Estratégicos Ministerial de la entidad tutora (Ministerio de Salud), Plan Estratégico Institucional (CEASS) y el POA de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud, incluyendo las operaciones y actividades de la Entidad, con la finalidad, de orientar sus actividades y esfuerzos hacia el logro de las metas, resultados y acciones estratégicas definidas en el PEI y POA, a través de los programas, proyectos o procesos que presenten riesgos altos y que se constituyan en áreas críticas.

Con la finalidad de obtener una mejor comprensión, se debe recabar información sobre los siguientes aspectos que son indicativos y no limitativos, conforme se describe a continuación:

a) Marco estratégico y operativo de la Entidad
b) Normativa que rige el funcionamiento de la Entidad
c) Productos (Bienes, Servicios o Normas)
d) Identificación de procesos en la entidad
e) Estructura organizacional de la Entidad
f) Sistemas de Información existes en la Entidad

JEFE UNIDAD ASESORA J.U.P.G. "C.E.A.S.S."

g) *Fuentes de financiamiento*

4.2.2 Identificación de programas, proyectos o procesos

Para la identificación de áreas críticas, sobre las cuales el auditor interno enfocará su atención, se considerará la Complejidad, naturaleza y magnitud de todas las operaciones que realiza la entidad, cuya ponderación para cada uno de ellos será definido por la Contraloría General del Estado (CGE), misma que podrá ser modificada cuando así lo considere necesario.

Para la primera gestión de la aplicación del presente procedimiento, se considerará la siguiente ponderación:

a) ***Complejidad 50%,*** *se considerarán factores internos y externos relevantes y aplicables a distintas operaciones de la Entidad, que permitan calificar el grado de complejidad del programa, proyecto o proceso, como por ejemplo: el volumen de los recursos presupuestarios, grado de automatización de las operaciones, cumplimiento de acciones, entre otros. Para la evaluación de la complejidad, se deberán evaluar los siguientes pasos:*

a.1) Identificación de factores de complejidad y ponderación de cada factor de complejidad, *consiste en identificar los factores que sean relevantes y consistentes para la evaluación y análisis del programa, proyecto o proceso. No deberá utilizarse más de 10 diez factores de complejidad:*

Tabla Nº 1
"Factores de Complejidad"

NUMERO	FACTORES	Ponderación
1	Participación de varias áreas en las operaciones	10
2	Volumen de operaciones y recursos financieros	10
3	Descentralización o dispersión georgráfica de las operaciones	10
4	Participación de especialistas	10
5	Coordinación interinstitucional	10

a.2 Calificación de los factores de complejidad, una vez identificados los factores y asignado el valor porcentual, *se debe relacionar cada factor, a los programas, proyectos o procesos operativos y administrativos que fueron identificados en la Entidad; considerando la tabla Nro. 1.*

Tabla Nº 2
"Factores de Complejidad"

N°	PROGRAMAS, PROYECTOS O PROCESOS (OPERATIVOS Y ADMINISTRATIVOS)	FACTORES DE COMPLEJIDAD (%)					CALIFICACIÓN (1+2+3+4+5) (%)
		1	2	3	4	5	
1	Implementación del Sistema Unico de Salud Familiar Comunitario Intercultural	10	10	10	10		40%

b) ***Naturaleza 20 %,*** *es la clasificación de los programas, proyectos o procesos, en misionales o sustantivos y de apoyo o administrativos; para tal efecto, la ponderación es como sigue:*

- *Misionales o sustantivos 20%*
- *Apoyo o administrativos 0%*

c) ***Magnitud 30 %,*** *consiste en determinar el valor proporcional que tiene cada programa, proyecto o procesos dentro del presupuesto plurinacional quincenal (comprende los gastos corrientes y de inversión pública), por cada año; para lo cual se utiliza la técnica de análisis vertical.*

4.2.3 Calificación de programas, proyectos o procesos

Para establecer el programa, proyecto o proceso crítico, se deberá efectuar la suma aritmética de los valores obtenidos de complejidad, naturaleza y magnitud. El resultado alcanzado se calificará en alguno de los siguientes rangos o parámetros (los cuales podrán ser modificados por la CGE):

Tabla Nº 3
"Calificación de programas, proyectos o procesos críticos"

RANGOS O PARÁMETROS	CALIFICACIÓN	DESCRIPCIÓN
Del 1% al 29%	Área poco crítica	Área menos expuesta a errores o fallas.
Del 30% al 59 %	Área razonablemente crítica	Área moderadamente expuesta a errores o fallas.
Del 60% al 100%	Área altamente crítica	Área más expuesta a errores o fallas, pudiéndo causar perjuicios en el logro de las acciones.

4.3 RELEVAMIENTO DE INFORMACIÓN ESPECÍFICA

Consiste en la recopilación y evaluación de la información, considerando el análisis de riesgos del programa, proyecto o proceso seleccionado, a fin de establecer su auditabilidad y la posibilidad de ser incorporados en el POA de la UAI. Se considerarán las siguientes etapas:

- *Identificación, análisis y valoración de riesgos.*
- *Determinación de la auditabilidad del objeto de auditoría*

4.3.1 Identificación, análisis y valoración de riesgos

Una vez determinadas las áreas "altamente críticas" y "razonablemente críticas" determinadas la Matriz de calificación de áreas críticas, corresponde identificar los eventos de riesgo internos y externos, analizar y valorar los riesgos, que podrían afectar el logro de las acciones de corto plazo institucional. Dicho análisis se expone en la Matriz de Identificación y evaluación de riesgos.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS Vº Bº U.A.J. "C.E.A.S.S."

4.3.1.1 Identificación de eventos de riesgos internos y externos

El punto inicial para la identificación de riesgos es el conocimiento del ambiente interno y externos, dentro

del cual la entidad desarrolla sus actividades, los mismos constituyen un insumo para determinar de las causas del riesgo (eventos de riesgo). Entre los eventos externos e internos, citamos, entre otros, los siguientes ejemplos:

a) Eventos de carácter externo.-

Políticos, *cambios gubernamentales en leyes, decretos, agendas políticas y políticas públicas.*
Sociales, *eventos relacionados con los cambios demográficos por migración, nuevas demandas sociales y demandas insatisfechas.*
Ambientales, *cambios ambientales como incendios, inundaciones, deslizamientos, derrumbes y cambios climáticos.*
Regulaciones, *cambios en las directrices que emiten las entidades tutoras y los órganos rectores.*
Económicos, *eventos relacionados con las transferencias, financiamientos externos y recortes presupuestos.*
Tecnológicos, *escasez de insumos para hardware, fallos en telecomunicaciones, cambios tecnológicos y actualizaciones informáticas.*
Usuarios o clientes externos, *reclamos del producto que genera la entidad.*

b) Eventos de carácter interno.-

Infraestructura: *Reparaciones inesperadas, equipos insuficientes para las demandas internas y/o externas, nuevas construcciones y ampliación de los ambientes.*

Tecnológicos: *Fallas en la seguridad; obsolescencia de los equipos de computación, grado de automatización de la información e incorporación de nueva tecnología a la Entidad.*

Humanos: *Errores en el procesamiento de datos, retiro de personal calificado y designación de personal no calificado.*

Procesos: *Deficiencias en los productos y servicios, retrasos en la presentación de servicios y retrasos en las contrataciones.*

Financieros: *Cambios en el presupuesto aprobado, recortes presupuestarios y limitaciones de recursos para la inversión.*

Cabe hacer notar que el contexto estratégico de la entidad es dinámico; por lo tanto, se recomienda realizar periódicamente el monitoreo de las situaciones que podrían originar posibles eventos de riesgo.

4.3.1.2 Valoración de riesgos

Una vez concluido el análisis de riesgos, se debe proceder a la valoración de cada uno de ellos, considerando los siguientes aspectos:

a) *Probabilidad,*

Es la posibilidad de ocurrencia del riesgo, bajo las siguientes categorías y valore, las mismas que deben ser debidamente justificada y/o sustentada en papeles de trabajo.

Tabla Nº 4
"Probabilidad de ocurrencia"

VALOR	CALIFICACIÓN	DESCRIPCIÓN
1	Improbable	Es poco probable que ocurra el riesgo
2	Probable	Es posible que ocurra el riesgo
3	Muy probable	Es un hecho que ocurra el riesgo

b) *Impacto,*

Son las consecuencias potenciales que puede ocasionar la materialización del riesgo, bajo las siguientes categorías y valores.

Tabla Nº 5
"Impacto"

VALOR	CATEGORÍA	DESCRIPCIÓN
1	Menor	La consecuencia del riesgo, no afectará el logro del objetivo
2	Moderado	La consecuencia del riesgo, no impide el logro del objetivo
3	Mayor	La consecuencia del riesgo, afectará el logro del objetivo.

Es importante, aclarar que la determinación de la probabilidad de ocurrencia e impacto, deben ser calificados conjuntamente los responsables del Programa, proyecto o proceso, con la finalidad de que la apreciación del riesgo sea lo más objetiva posible.

c) *Determinación del nivel de riesgo*

El nivel de riesgo resulta del siguiente cálculo aritmético:

Nivel de riesgo = Impacto x probabilidad de ocurrencia

El resultado puede corresponder a los siguientes tres niveles:

- *De 6 a 9, son considerados como nivel de riesgo "alto"*
- *De 3 a 5, son considerados como nivel de riesgo "medio"*
- *De 1 a 2, son considerados, como nivel de riesgo "bajo"*

d) *Escala de prioridades*

Mediante la escala de valores y el nivel de riesgo, se determinará la "escala de prioridades" de un programa, proyecto o proceso, dentro del rango de "crítico", "importante" o "remoto", como se muestra a continuación:

Tabla Nº 6
"Impacto"

ESCALA DE VALORES	NIVEL DE RIESGO	ESCALA DE PRIORIDADES
6 a 9	Alto	Crítico
3 a 5	Medio	Importante
1 a 2	Bajo	Remoto

Cabe señalar, que en el proceso de identificación, análisis y valoración de riesgo de la Tabla Nº 5, también se debe considerar las auditarías programadas y no ejecutadas de gestiones anteriores,

a efectos de su actualización.

En el caso de las denuncias, solicitudes y/o sugerencia; así como, las auditorías exigidas por mandato legal, no es necesario efectuar el citado proceso, por tratarse de hechos puntuales.

A partir de los resultados obtenidos, en el proceso de identificación, análisis y valoración de riesgos. Auditorías Interna, estará en condiciones de definir el tipo de examen a realizar y establecer su auditabilidad. Dicho proceso, deberá realizarse anualmente o con una periodicidad menor, dependiendo de la significatividad de los cambios en las condiciones originalmente conocidas, a efectos de actualizar la asignación de prioridades.

4.3.2 Determinación de la auditabilidad del objeto de auditoría

Se entiende por auditabilidad, la condición que debe reunir el sujeto y objeto de la auditoría para poder ser auditado, es decir:

- *Contar con la predisposición de la Máxima Autoridad Ejecutiva (MAE) de someter al programa, proyecto o proceso, a una auditoría (lo cual no significa que la MAE pueda vulnerar la independencia e imparcialidad del auditor interno o limitar su accionar).*
- *La existencia de información y documentación necesaria y suficiente para ejecutar, la auditoría, de manera que garantice el cumplimiento del objetivo de la misma.*

Se determinará la auditabilidad en los siguientes casos:

a) *Auditorías determinadas en la columna "M", que serán incluidas en el POA de la gestión a programar.*

b) *Denuncias, solicitudes y/o sugerencias de auditorías requeridas por la Entidad Tutora, Contraloría General del Estado y MAE de la Entidad.*

Si las denuncias, solicitudes y/o sugerencias presentan indicios de responsabilidad civil, y los montos a recuperar son mayores al costo de la auditoría e inicio de las acciones legales, se deberá emitir el informe de costo/beneficio y programar la auditoría; si por el contrario, los montos a recuperar son inferiores o similares a los gastos que se incurrirán en realizar la auditoría e inicio de acciones legales, se deberá remitir los antecedentes a la MAE, de conformidad al artículo 26 del "reglamento para la elaboración de informes de auditoría con indicios de responsabilidad", aprobado con Resolución Nº CGE/117/2013, del 16 de octubre de 2013.

En caso de identificarse hallazgos relevantes al control interno, y vigentes a la fecha del relevamiento, se emitirá un "Informe de control interno", y vigentes a la fecha del relevamiento, se emitirá un "Informe de control interno emergente del Relevamiento de Información Específica", por separado, el cual deberá ser remitido únicamente, a la MAE de la entidad auditada para que tome las acciones de mejora, y a la autoridad del ente que ejerce tuición sobre la misma.

De identificarse indicios de responsabilidad penal o administrativa, se emitirá un informe circunstanciado o nota administrativa, según corresponda; debiendo remitir a las instancias pertinentes, para el inicio de las acciones que ameriten.

4.4 AUTO EVALUACIÓN DE LA UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA

Se deberá efectuar la autoevaluación de la organización y funcionamiento de la UAI, a efectos de conocer el ámbito dentro del cual se desenvuelven sus actividades y estar en condiciones de solicitar

oportunamente a la MAE los recursos necesarios que permitan el cumplimiento de sus funciones. Dicha evaluación comprende entre otros, la identificación de los factores (internos y externos) que podrían afectar el logro de sus acciones estratégicas y de corto plazo.

El cuestionario de auto evaluación (ANEXO Nº 13), constituye una Declaración Jurada del titular de la Unidad de auditoría interna. Este documento deberá ser puesto a conocimiento de la MAE y estar debidamente respaldado en papeles de trabajo.

5. SELECCIÓN DE LA ESTRATEGIA

La estrategia de la Unidad de Auditoría Interna, está en función de los resultados del relevamiento de información específica y la autoevaluación de la UAI y orientará sus actividades a agregar valor y mejorar los controles en los programas, proyectos o procesos que obtuvieron la calificación de "crítico", "importante" y "remoto" en la escala de prioridades.

En ese entendido, priorizará como actividades programables en el primer año que conforma el período estratégico, las auditorías a los programas, proyectos o procesos calificados como "críticos" durante el relevamiento de información y seguidamente serán programadas las que hayan sido calificadas como "importantes" y "remoto", hasta completar el horizonte estratégico de la Unidad de Auditoría Interna y dependiendo de su capacidad operativa.

Cabe aclarar, que las auditorias emergentes de denuncias, solicitudes y/o sugerencias, serán priorizadas en función a su relevancia, posibles efectos y disponibilidad de recursos dé la UAI.

La estrategia de la Unidad de Auditoría Interna estará enfocada a cubrir integralmente las siguientes actividades:

- *Evaluación del funcionamiento y eficacia del proceso de control interno de las actividades y operaciones que desarrolla la Entidad.*
- *La evaluación de la eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de control interno incorporados a ellos.,*
- *La confiabilidad de los registros y estados financieros.*
- *La evaluación en términos de "eficacia, eficiencia, economía y/o efectividad de las principales' operaciones de la Entidad.*
- *La verificación del. cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas aplicables y obligaciones contractuales.*
- *Análisis de los resultados de gestión en función a las políticas definidas por el Sistema de Planificación Integral-del Estado - SPIE y de Inversión Pública.*
- *Seguimiento a la implantación de las recomendaciones,*
- *Las auditorías que deben ser ejecutadas por mandato legal.*
- *Otras que ameriten.*

6. ACCIONES ESTRATEGICAS DE LA UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA

Las acciones estratégicas de la Unidad de Auditoría Interna (UAI) constituyen lineamientos o proposiciones concretas respecto de lo que pretende alcanzar la UAI en el mediano plazo, considerando el horizonte estratégico de la Entidad, y deben estar alineados con la misión, visión y las acciones estratégicas institucionales.

El auditor interno gubernamental deberá tener un conocimiento integral de las actividades de la entidad que le permitan definir los puntos estratégicos de acuerdo con los siguientes criterios:

- *Determinación de acciones estratégicas relacionadas con el cumplimiento de la misión institucional y el logro de las acciones de mediano plazo que la entidad haya establecido de acuerdo a la Planificación Estratégica Institucional (PEI).*
- *Orientación de los trabajos de auditoría considerando las áreas de mayor riesgo de la entidad.*
- *Emisión de recomendaciones con valor agregado, en procura de incrementar la eficacia, eficiencia, efectividad, economía, transparencia y licitud de la gestión de la entidad.*

Estos criterios son los que principalmente deberán ser considerados para la formulación de la cobertura del control, independientemente de su concepción en el tiempo que será determinada cuando se decida la estratégica de la Unidad de Auditoría Interna.

7. ESTIMACIÓN DE ACCIONES DE CORTO PLAZO

Las acciones de corto plazo de la UAI, son resultados o compromisos de acción que pretende alcanzar en un año. Sirven de fundamento, dirección y medida para las actividades a ejecutarse por dicha Unidad.

Se debe realizar una estimación de las acciones de corto plazo que correspondan al período de la planificación estratégica, bichas acciones constituyen metas a cumplir en el corto plazo que contribuyen al logro de las acciones estratégicas.

Estas acciones deben ser mensurables; razón por la cual, estarán definidos en términos cuantitativos y se asignarán a cada una de las gestiones incluidas en el período estratégico.

En la planificación estratégica no se definen las acciones de corto plazo sino que-sólo se estiman y estarán sujetos a los ajustes correspondientes de acuerdo con la estrategia seleccionada en razón de que dichas acciones deben ser alcanzables, las mismas quedarán perfeccionadas en el momento de la programación operativa para cada gestión específica.

Las principales características que deben reunir las acciones de corto plazo son:

- *Deben expresarse en términos de resultados y no de actividades. Deben ser prioritarias, ambiciosas pero alcanzables.*
- *El enunciado de las acciones deben ser claras.*
- *Su cumplimiento deberá ser limitado en el tiempo.*

8. ACTIVIDADES RELACIONADAS CON LAS ACCIONES DE CORTO PLAZO

Constituyen el conjunto de operaciones o trabajos establecidos de manera sistemática que deben ejecutarse para el logro de las acciones de corto plazo, representan la traducción de éstas, en auditorias u otras actividades a realizar.

JEFE UNIDAD ADMINISTRATIVA Vº Bº U.O.R.G. "C.E.A.S.S."

Las actividades relacionadas dependen, entre otros aspectos, de las aptitudes técnicas de los auditores, del efecto de la experiencia y del conocimiento de las áreas, operaciones o actividades que serán objeto de revisión.

9. ACTUALIZACIÓN DE LA ESTRATEGIA

La estrategia seleccionada para el período establecido es dinámica, flexible y deberá actualizarse con la periodicidad necesaria de acuerdo con los cambios que se produzcan en la entidad y en la UAI, generando replanteos y estrategias más efectivas y consecuentes con los fines de la entidad, las cuales deben estar debidamente justificadas y sustentadas en· papeles de trabajo.

Una vez finalizado el período estratégico se deberá formalizar una nueva planificación estratégica con una cobertura temporal similar a la ejecutada.

10. PROGRAMA OPERATIVO ANUAL (POA)

El POA de la UAI, constituye el plan de acción de la unidad, que deberá considerar, entre otros aspectos, los recursos disponibles de la misma, ya que sin éstos no sería posible ejecución alguna.

Es un requisito esencial para poder evaluar posteriormente su desempeño en funcional grado de cumplimiento efectivo de las actividades programadas.

Con la finalidad que la Unidad de Auditoria Interna desempeñe un rol importante en el cumplimiento de la misión institucional, el logro de las acciones de corto plazo y la mejora de la gestión pública, la Contraloría General del Estado podrá emitir instructivos, reglamentos u otros instrumentos normativos cuando considere pertinente, en el marco de sus atribuciones, a efectos de complementar la formulación de la planificación estratégica y el programa de operaciones anual, según las circunstancias.

10.1 Coordinación

La Unidad de Auditoría Interna de la CEASS, presentará su planificación estratégica y POA a la MAE de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud, exclusivamente a efectos de' su coordinación. Dicha coordinación deberá ser previa a la remisión del documento a la CGE y tiene como principales objetivos los de obtener el respaldo y el compromiso de la MAE para facilitar oportunamente los recursos necesarios, como así también, garantizar el debido respeto por la independencia del auditor interno.

La coordinación con la MAE de la CEASS será formalizada mediante una nota emitida por dicha autoridad y estará dirigida al titular de la Unidad de Auditoría Interna, comprometiéndose a respaldar y respetar su trabajo. Esta nota debe ser adjuntada al POA.

Cabe señalar, que si en la ejecución de los trabajos (relevamientos o auditorías), la Unidad de Auditoría Interna requiere la participación de otras unidades o profesionales de Asesoría legal o Técnica, la MAE debe asegurar el apoyo oportuno de estos profesionales o especialistas, a fin de que no se vean perjudicadas las labores de control interno posterior.

Adicionalmente, debe existir una coordinación previa entre las UAI bajo tuición con la UAI de la entidad tutora a efectos de evitar la duplicidad de esfuerzos. Se debe adjuntar al POA la evidencia de la coordinación con el ente tutor o las entidades bajo tuición según corresponda.

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURÍDICOS V°B° J.U.A.J. "C.E.A.S.S."

10.2 Requisitos

La elaboración del programa Operativo anual debe considerar los siguientes requisitos:

- *Planificación estratégica de la UAI.*
- *Políticas o lineamientos emitidos por las entidades tutoras y la CGE.*
- *Requerimientos de la MAE.*
- *Criterios prioritarios del Jefe de la UAI de la entidad.*
- *Sugerencias efectuadas por la CGE y ente tutor.*

10.3 Contenido

El POA de la UAI deberá presentar necesariamente la siguiente información:

a) *Cálculo y estimación de los recursos humanos disponibles y de los requeridos para ejecutar-el programa de operaciones anual.*
b) *Acciones de corto plazo consistente con lo establecido en la planificación estratégica.*
c) *Descripción de las auditorías a realizar, detallando lo siguiente:*
   - *Área a ser auditada*
   - *Tipo de auditoría y su alcance*
   - *Objetivo del examen*
   - *Riesgos identificados*
   - *Monto del daño económico, si corresponde*
   - *Fechas, previstas de inicio y finalización*
   - *Medidores de rendimiento (eficacia, eficiencia y economía)*
   - *Técnicos o especialistas requeridos*
d) *Presupuesto de recursos a utilizar*
e) *Cronograma de actividades*
f) *Capacitación*
g) *Anexo, detallando todas las auditorías sugeridas y devueltas por la C.G.E., así como las acciones adoptadas.*

10.4 Acciones de corto plazo de la Unidad de Auditoría Interna

Las acciones de corto plazo que fueron estimadas en la planificación estratégica, quedan perfeccionadas en la programación operativa anual.

En el planteamiento de cada acción de corto plazo se debe hacer referencia a la cantidad de informes y alcance del examen, especificando la auditoría a ejecutar. Como ejemplo mencionamos los siguientes:

- *Un Examen de Confiabilidad de los Registros y Estados Financieros del CEAS, gestión 2018 (que considere incluir en su alcance la revisión de la implantación del procedimiento específico para el control y liquidación de los datos liquidados en las planillas salariales y los registros individuales de cada servidor público, con alcance del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018, en cumplimiento del numeral IV, artículo 25 doble percepción, D.S. Nº 3034).*
- *Un informe sobre el Sistema de Administración y Control (sistema de tesorería), al .....*
- *Un informe de auditoría especial, sobre el cumplimiento de contratos.....*
- *Un informe de auditoría operacional al Proceso de Facturación, por el período ....*
- *Tres seguimientos al cumplimiento de las recomendaciones de los informes de auditoría interna*
- *Un relevamiento de información sugerida por la CGE*
- *Un relevamiento de información sobre la auditoría de la MAE.*

10.5 Actividades programables

Se debe realizar un listado que incluirá todas las auditorías o actividades que se estimen necesarias para el cumplimiento de las acciones de corto plazo establecidas por la UAI. Esta información debe ser consistente con la planificación estratégica. Al respecto, la escasez de los recursos no debe condicionar la inclusión de las mismas y otorga la oportunidad de replantear ante la MAE de la entidad, la posibilidad de adecuar la estructura de la UAI según las necesidades.

Asimismo, se deben considerar como actividades programables, aquellas que se encuentran descritas en el instructivo formulado por la Contraloría General del Estado.

Para la incorporación de actividades en el POA se deben considerar los siguientes criterios:

- Sólo se programarán auditorías especiales con alcance de gestiones pasadas, si existen indicios de responsabilidad civil por montos mayores al costo de la auditoría e inicio de acciones legales,
- En caso de programarse auditorías sin indicios de responsabilidad por la función pública, éstas deberán tener un alcance próximo a la fecha de inicio del examen, excepto las por mandato, debiendo emitirse recomendaciones orientadas a fortalecer el control interno vigente en la Entidad.
- Se deberá exponer, en cada auditoría especial, prevista en el POA, el posible daño económico causado al Estado, identificado en el relevamiento, si corresponde.
- Cabe señalar, que los informes con indicios de responsabilidad civil, al momento de. remitirlos a la CGE, deberán adjuntar el informe de costo/beneficio, que demuestre que el importe a recuperar es superior al costo de auditoría e inicio de acciones legales,
- En el objetivo del examen especial, deberá mencionarse de manera explícita, el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, específicas, cuyo cumplimiento será verificado. En el caso de obligaciones contractuales, se identificará el contrato objeto de examen.
- Las auditorías o actividades qué quedaron en proceso en gestiones pasadas, deberán concluirse en el tiempo destinado a "Actividades no programadas" o determinar su cierre con la debida fundamentación.
- La realización de los seguimientos a las recomendaciones emergentes de los exámenes de confiabilidad de los registros y estados financieros de gestiones anteriores, deberá · coincidir con el período de ejecución de la auditoría de confiabilidad prevista en el POA.
- Se estimarán tiempos para la ejecución de procedimientos o actividades previas (arqueos, recuentos físicos, cortes de documentos, entre otros) a ser considerados en la auditoría de confiabilidad,

10.6 Identificación de los recursos a utilizar

Se deberán identificar las necesidades de recursos humanos, físicos, tecnológicos, financieros u otros, que serán utilizados en el período.

El POA deberá complementarse con el costo· aproximado de cada una de las auditorías programadas. Bicha información será utilizada como uno de los parámetros para medir el costo de las actividades ejecutadas. Asimismo, el costo estimado de cada auditoría constituye un dato indispensable para evaluar la relación costo-beneficio como variable adicional para la determinación de prioridades.

10.7 Determinación de los tiempos necesarios

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V.B° J.O.R.G. "C.E.A.S.S."

Para las actividades programadas se deberán estimar los tiempos necesarios para su ejecución, en función al tiempo total disponible.

El presupuesto de tiempo asignado para cada actividad, requerirá que previamente se determine el tiempo total efectivo sobre la base de los días laborables del año y en función del equipo de auditores previsto. Al estimar el tiempo para cada actividad, se debe considerar como parte del equipo a todo el personal técnico,, es decir, Auditores, Supervisores, Jefe de la Unidad y Técnicos que eventualmente participan en la auditoría.

Para la determinación del tiempo total efectivo, se deberá considerar el total de días hábiles menos la capacitación y vacaciones correspondientes. Los días efectivos del titular de la Unidad Administrativa Financiera, estarán afectados también por el 20% de los días laborables, considerados como necesarios para actividades administrativas.

Normalmente existen auditorías o actividades imprevistas cuyos tiempos probables serán estimados según la experiencia del auditor en la entidad; no obstante, se considera prudente destinar aproximadamente el 25% del tiempo total efectivo para estas auditorías o actividades no programadas. Dicho porcentaje es el máximo asignable para las "Actividades no programadas".

Para la capacitación del personal de la U Al se ha considerado prudente una estimación de 1 O días para cada auditor, 5 días para el titular de la Unidad de Auditoría Interna y para cada supervisor.

El tiempo que se le asigne a cada actividad, depende de la experiencia que tengan los auditores internos, sobre las actividades y considerando entre otros, los siguientes factores:

- *Naturaleza de la actividad programada.*
- *Conocimiento del ambiente de control interno del objeto de auditoría.*
- *Nivel de riesgo inherente de las operaciones o actividades relacionadas con el objeto de auditoría.*
- *Experiencia-y 'competencia profesional de los auditores que serán designados para la ejecución de la auditoría.*
- *Volumen de la documentación a revisar. Dispersión geográfica de las operaciones. Importancia-sobre el plan estratégico. Volumen de recursos involucrados. Complejidad del objeto de auditoría*
- *Relación del proceso, programa o proyecto con la misión y acciones estratégicas de la Entidad.*

10.8 Estimación del costo de cada auditoría programada

La estimación del costo de cada auditoría puede ser utilizada cuando haya que decidir sobre la ejecución de alguna de las auditorías que presenten un mismo nivel de prioridad.

Dicho criterio ofrece parámetros adicionales que podrán ser utilizados para resolver las siguientes situaciones:

- *Replantear la asignación de horas en aquellos exámenes que presenten un resultado desfavorable en la relación costo-beneficio,*
- *Evaluar el costo de la ejecución.*

Debido a los aspectos antes mencionados, el POA deberá incluir el costo de cada una de las auditorías previstas. Dicho costo integrará las siguientes variables mínimas el tiempo a insumir las remuneraciones del equipo de auditores; como así también, los viáticos y pasajes previstos.

10.9 Cronograma para ejecutar el Programa Operativo Anual

Se debe adjuntar al POA, un cronograma ele los trabajos que serán ejecutados en la gestión, usando el diagrama de Gantt, que permite visualizar la distribución de tiempo de las actividades, las fechas de inicio y finalización de las auditorías.

10.10 Reprogramación del Programa Operativo Anual de la Unidad de Auditoría Interna

La reprogramación del programa operativo anual de la Unidad Auditoría Interna se efectuará:

a) Siempre que el mismo no comprometa modificaciones al Plan Estratégico Institucional, por las siguientes causales debidamente justificadas:

- *Cambio en la naturaleza o alcance de los trabajos*
- *Cambios en los niveles de riesgo determinados inicialmente en el relevamiento de información específica.*
- *Retiro o incorporación de personal profesional de la UAI.*
- *Requerimiento de auditorías no programadas cuando el tiempo para este tipo de auditorías haya sido totalmente consumido.*

b) Cuando existan modificaciones en el Plan Estratégico Institucional.

Solo se aceptarán las reprogramaciones del POA, hasta el 30 de junio de cada gestión. No pueden suprimirse actividades previstas inicialmente para el primer semestre del año.

10.11 Evaluaciones Internas

El avance de la ejecución del POA debe ser evaluado y controlado en forma continua por el titular de la Unidad de Auditoría Interna con la finalidad de tomar medidas necesarias cuando se produzcan demoras y restricciones que pongan en riesgo la ejecución total del POA.

La información utilizada para las evaluaciones internas debe permitir la detección de desviaciones significativas para que se tomen las acciones correctivas adecuadas en forma oportuna.

El titular de la Unidad de Auditoría Interna necesitará información adecuada para poder realizar las evaluaciones internas. Esta necesidad implica principalmente que el Programa Operativo Anual, debe proporcionar los indicadores claves para determinar el nivel de cumplimiento de los trabajos programados.

Para elaborar dichos indicadores o medidores de rendimiento se deberán considerar los siguientes criterios:

Eficacia (Logro):

Una auditoría concluida debe lograr el objetivo propuesto con el alcance programado. La auditoría se considera concluida con la emisión y remisión de los informes correspondientes a los destinatarios señalados en el artículo 15 de la Ley Nº 1 178.

Eficiencia (Tiempo):

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° U.A.J. "C.E.A.S.S."

Una auditoría debe obtener los resultados previstos con una cantidad de recursos igual o menor a los programados o reprogramados oportunamente.

El principal recurso que influye en una auditoría se relaciona con el tiempo empleado. El tiempo previsto se establecerá considerando, entre otros aspectos el volumen de la documentación utilizable, la competencia profesional de los auditores y el nivel de riesgos relacionado con la auditoría.

La devolución de informes por parte de la CGE afecta negativamente a este indicador porque genera tiempos adicionales.

El Programa Operativa Anual deberá determinar para cada auditoría al medidor de tiempo resultante del siguiente:

Economía (Costo):

Una auditoria debe insumir recursos financieros razonables con relación a los resultados obtenidos.

Este indicador se evaluará en función a la comparación del costo real insumido con el programado considerando el volumen de los resultados obtenidos.

En las evaluaciones internas se podrá concluir que una auditoria ha cumplido con el indicador previsto si el coeficiente resultante es superior o igual al preestablecido.

10.12 Evaluaciones externas

La CGE evaluará la formulación del POA para verificar su adecuación a la normatividad vigente.

Por otra parte, se evaluará la ejecución del POA, para:

a) Verificar el nivel de cumplimiento de los medidores de rendimiento de eficacia, eficiencia y economía.

b) Emitir las recomendaciones pertinentes para mejorar la ejecución del POA y las futuras programaciones, si corresponde.

10.13 Actividades no programadas

Cualquier tipo de auditoria o actividad no prevista en la programación forma parte de ésta clasificación. Normalmente se refieren a aquellas auditorías o actividades por excepción que se realizarán en cualquier momento por la UAI, sobre una operación o grupo de operaciones específicas o sobre una parte de la información financiera de la entidad, con un fin determinado.

Estas auditorías o actividades pueden originarse sobre la base de denuncias u otros indicios que ameriten un examen sobre posibles responsabilidades de los funcionarios de la entidad.

Las actividades no programadas se realizan a solicitud del ejecutivo o del cuerpo colegiado si lo hubiere, a requerimiento de la Contraloría General del Estado, del ente tutor y a iniciativa de la UAI, previo relevamiento de información específica, en el caso de las auditorías.

10.14 Capacitación y desarrollo profesional del personal de la Unidad de Auditoría Interna

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS "C.E.A.S.S." V°B° J.U.A.J.

El objetivo principal en la capacitación del personal de la unidad de auditoría interna, es desarrollar habilidades y destrezas en el ejercicio de sus funciones. El auditor interno de las entidades públicas debe tener los conocimientos y experiencia necesarios para practicar auditorías y deberá capacitarse continuamente para mantener un nivel adecuado de competencia profesional.

A efectos de determinar las necesidades de capacitación se efectuará la evaluación de desempeño del personal de la UAI periódicamente o al menos una vez al año.

La CGE desarrolla un Programa de Capacitación Continua y Desarrollo Profesional dirigido a los funcionarios públicos. La Unidad de Auditoría Interna debe considerar la posibilidad de asistencia a los cursos dictados en el CENCAP o en otras instituciones en beneficio de la formación profesional de los auditores con el objetivo de mejorar el resultado de sus funciones.

11. CONTROL Y SEGUIMIENTO DE LAS ACTIVIDADES PROGRAMADAS

Las actividades programadas deben ser controladas periódicamente. Es importante que se efectúe seguimiento continuo de las mismas y se implante W1 control mensual por auditor, a efecto de evaluar objetivamente el avance y desempeño del equipo de auditoría.

El trabajo realizado debe ser evaluado en términos de:

- *Eficacia (logro): si se cumplieron los objetivos propuestos.*
- *Eficiencia (tiempo): si se cumplieron los plazos previstos en el Programa Operativo Anual.*
- *Economía (costo): si la auditoría ha insumido los recursos previstos.*

Para determinar el grado de cumplimiento considerará la siguiente calificación:

l 00% = Cumplido
60% a 99% = Razonablemente cumplido
Menos de 60% = No cumplido

La evaluación del logro deberá considerar el efecto de las observaciones emitidas por la C.G.E. que puedan generar incumplimiento de los objetivos previstos para cada auditoría.

Con el propósito de establecer el avance de los trabajos, se considerará por examen concluido, a todo aquel que cuente con el informe de comunicación de resultados, firmado por el titular de la Unidad de Auditoría Interna y remitido a los destinatarios señalados en el artículo 15 de la Ley Nº 1178 de Administración y Control Gubernamentales.

Se advierte que las actividades programadas que quedaron en proceso o no fueron ejecutadas en la gestión correspondiente, deben estar debidamente justificadas.

Por otra parte, Auditoría Interna deberá informar las actividades que fueron ejecutadas en el tiempo destinado para "Actividades no programadas", a efectos de mostrar la utilización efectiva de los días insumidos.

El contenido mínimo del Informe de Actividades, será el siguiente: Antecedentes.

Ejecución de auditorías:

- *Detalle de auditorias programadas e indicadores de rendimiento.*
- *Detalle de auditorías no programadas.*

JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS V°B° J.U.R.G. "C.E.A.S.S."

- *Justificativos de auditorías no concluidas y no ejecutadas. Detalle de informes devueltos por la Contraloría General del Estado.*
- *Movimiento de personal.*
- *Capacitación recibida.*
- *Otros aspectos importantes y colaboración recibida.*
- *Información adicional, relativa a:*
- *Informes circunstanciados.*
- *Notas administrativas.*
- *Informes de Relevamiento de información específica.*
- *Informes de seguimiento.*
- *Certificado de Funcionario de Carrera del titular de la Unidad de Auditoría Interna, caso contrario, la fundamentación emitida por la MAE.*

Cabe señalar, que el incumplimiento del Programa Operativo Anual, podrá dar lugar al establecimiento de responsabilidades por la función pública contra el titular de la UAI.

Abg. Juan O. Ramirez Guzman
JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS
C. E. A. S. S.
Mat. R.P.A. N° 2602950JORG

Lic. Helena Patiño H.
PLANIFICACION
CEASS

V°B°
J.O.R.G.
JEFE UNIDAD ASUNTOS JURIDICOS
C.E.A.S.S.

Contraloría General del Estado
BOLIVIA

NORMAS GENERALES DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

Norma Básica

NE/CE-011

ANEXO 1

Contraloría General del Estado
B O L I V I A

RESOLUCIÓN N° CGE/094/2012
La Paz, 27 de agosto de 2012

CONSIDERANDO:

Que, la Subcontraloría General, a través del Informe N° CGE/SCG/INF-020/2012 de 14 de agosto de 2012, presenta la documentación relativa al proyecto de Normas de Auditoría Gubernamental y recomienda la emisión de la Resolución que apruebe las mismas por el Contralor General del Estado, en cumplimiento del Procedimiento P/OA-001, Versión 1 "*Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado*", aprobado mediante Resolución N° CGE/077/2011 de fecha 19 de julio de 2011.

Que, el citado Informe N° CGE/SCG/INF-020/2012 de 14 de agosto de 2012, indica que:

> (…) para la presente gestión, se tiene programada la actualización y publicación de la Normativa de Control Gubernamental, a fin de dar a conocer las mismas a todas las entidades públicas y a la población en general. Con este propósito (…) las Subcontralorías respectivas han venido trabajando en la modificación y/o actualización de las mismas con base a la experiencia de su aplicación operativa, dinámica administrativa, observaciones y sugerencias de las Subcontralorías y tomando en cuenta las modificaciones en las disposiciones legales vigentes (…) Considerando el contexto (…) por las características de las Normas, su interrelación y transversalidad de temáticas, se realizo (…) el Taller de Compatibilización de Normas de Control Gubernamental(…) con el objetivo de efectuar un análisis integral y compatibilización de los proyectos de Normas, uniformadas en los criterios generales respetando la particularidad de cada una, (…) La ejecución de este evento permitió reducir tiempo, incrementar la calidad de las normas ajustadas e integrar las mismas, teniendo al presente los proyectos normativos consensuados y debidamente suscritos por las instancias de revisión correspondiente.

Que el Informe Legal N° AA/054/2012 de fecha 22 de agosto de 2012, concluye que de la revisión de antecedentes y en el marco de la normativa vigente, corresponde la aprobación de la siguiente normativa: Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011, Versión 1; Normas de Auditoría Financiera, Código NE/CE-012, Versión 1; Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013, Versión 1; Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014, Versión 1; Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015, Versión 1; Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016, Versión 1; Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017, Versión 1; Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018, Versión 1. Asimismo, corresponde, abrogar y derogar las disposiciones contrarias a los referidos instrumentos normativos.

Que, el artículo 213 Parágrafo I de la Constitución Política del Estado establece: "*La Contraloría General del Estado (…); tiene autonomía funcional, financiera, administrativa y organizativa*" concordante con el artículo 41 de la Ley N° 1178, que determina: "*La Contraloría General de la República ejercerá el Control Externo Posterior con autonomía operativa, técnica y administrativa*" y con el artículo 60 del Reglamento de Atribuciones de la Contraloría General de la República, aprobado por Decreto Supremo N° 23215 de 22 de julio, de 1992.

Que, el artículo 23 de la Ley N° 1178 concordante con el artículo 3 inciso a) del Reglamento de Atribuciones de la Contraloría General de la República, dispone:

> La Contraloría General de la República es el órgano rector del sistema de Control Gubernamental, el cual se implantará bajo su dirección y supervisión. La Contraloría General de la República emitirá las normas básicas de control interno y externo (...).

Que, en el marco de la atribución de emitir normatividad básica, éste ente de Control Gubernamental, ha establecido en su Plan Estratégico Institucional 2007-2013, aprobado mediante Resolución N° CGR/150/2007 de fecha 21 de agosto de 2007, como objetivo estratégico el "*elaborar y actualizar de manera continua la normativa básica y secundaria del control gubernamental interno y externo*"; asimismo, el propósito del referido Plan es que "*La Contraloría General de la República, ha logrado ejercer el control gubernamental con mayor efectividad sobre las entidades públicas, en un marco de trasparencia y rendición de cuenta, modernizando su estructura y tecnología de gestión*".

Que, el Plan Estratégico Institucional 2007-2013, ha establecido 5 Componentes Estratégicos o Resultados, entre los cuales se encuentra el de: "*Normatividad de control gubernamental perfeccionada, impulsa su implantación y alienta la disciplina de control en las entidades públicas (...)*"

Que, resulta evidente que cada proyecto de Normas de Auditoría Gubernamental, ha sido sometido a un proceso de elaboración y perfeccionamiento riguroso; con la participación de todas las Subcontralorías, a través de la presentación de propuestas de modificación y/o actualización de normas, así como de la revisión, análisis integral y compatibilización en el Taller de Compatibilización de Normas de Control Gubernamental y cuya revisión se ha dado por cada Subcontraloría conforme se verifica en cada proyecto.

Que, en consideración al numeral 6 del Procedimiento P/OA-001, Versión 1 "*Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado*", que indica:

> Una vez impreso en limpio el instrumento normativo por la Subcontraloría General, rubricada en cada hoja del documento, firmada y sellada en el espacio consignado en el reverso de la carátula por la máxima autoridad del área o responsable de la unidad proponente o máximas autoridades de las áreas o responsables de las unidades involucradas, se proyectará y remitirá adjunto al documento la resolución administrativa al Contralor General del Estado para su aprobación y suscripción.

Que conforme, el Procedimiento de Emisión de Resoluciones de la Contraloría General de la República (ahora del Estado) P/OA- 155, numeral N° 4.2 inciso b), se emitirá Resolución para aprobar, modificar o dejar sin efecto documentos normativos, sean éstos de uso interno así como aquéllos elaborados por la CGR para su aplicación en el Sector Público en su calidad de Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental.

RESOLUCIÓN N° CGE/094/2012
La Paz, 27 de agosto de 2012

POR TANTO:

El Contralor General del Estado a.i., en ejercicio de las atribuciones conferidas por Ley:

RESUELVE:

PRIMERO: Aprobar los siguientes Instrumentos Normativos de forma individualizada en su primera versión:

- Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011.
- Normas de Auditoría Financiera, Código NE/CE-012.
- Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013.
- Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014.
- Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015.
- Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016.
- Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017.
- Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018.

Los mismos que entraran en vigencia a partir del 1 de noviembre de 2012.

SEGUNDO: Quedan abrogadas a partir del 1 de noviembre de 2012, las Resoluciones Nrs. CGR/026/2005 de 24 de febrero de 2005 que aprueba el "*Manual de Normas de Auditoría Gubernamental*" (M/CE/10) versión 4; CGR/079/2006 de 04 de abril de 2006 que aprueba la división del "*Manual de Normas de Auditoría Gubernamental*" (M/CE/10) versión 4 y CGE-063/2012 de 13 de junio de 2012 que aprueba las *"Normas de Auditoría Ambiental"* (M/CE/1 O-D), en su quinta versión.

TERCERO: Instruir a la Subcontraloría General la correspondiente publicación y a la Unidad de Normatividad y Calidad, su difusión a nivel nacional en consideración al Procedimiento P/OA-001, Versión 1 "*Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado*".

Regístrese, comuníquese y archívese.

Lic. Gabriel Herbas Camacho
CONTRALOR GENERAL DEL ESTADO a.i.

GHC/EEP/GM/LHC/cpb
R.I. SCSL-R-654/12
c.c.: Archivo

NORMAS GENERALES DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

DISPOSICIONES GENERALES

Propósito

El presente documento contiene un conjunto de normas y aclaraciones que permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría gubernamental en Bolivia.

Las normas se presentan bajo el numeral 01 y las aclaraciones correspondientes que forman parte de las mismas, se exponen bajo los numerales subsiguientes.

Aplicación

Estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- Contraloría General del Estado;
- Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas; y
- Profesionales independientes o firmas de auditoría.

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría gubernamental en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales, para efectos de la aplicación de estas Normas.

Auditoría

Es la acumulación y evaluación objetiva de evidencia para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y los criterios establecidos.

Consideraciones básicas

Los servidores públicos deben rendir cuenta de su gestión a la sociedad. En este sentido, los servidores públicos, los legisladores y los ciudadanos en general desean y necesitan saber,

no sólo si los recursos públicos han sido administrados correctamente y de conformidad con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, sino también de la forma y resultado de su aplicación, en términos de eficacia, eficiencia, economía y efectividad.

El presente documento contribuye al cumplimiento de la obligación que tienen los servidores públicos de responder por su gestión. Incluye conceptos y áreas de auditoría que son vitales para los objetivos de confiabilidad de la información.

Los servidores públicos y otros a los que se les ha confiado la administración de los recursos públicos, deben:

a) Emplear estos recursos con eficacia, eficiencia, economía y efectividad.

b) Cumplir con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, implantando sistemas adecuados para promover y lograr su cumplimiento.

c) Establecer y mantener controles efectivos para garantizar la consecución de las metas y objetivos correspondientes, promover la eficiencia de sus operaciones, salvaguardar los recursos contra irregularidades, fraudes y errores, y emitir información operativa y financiera útil, oportuna y confiable.

Los informes de auditoría gubernamental son elementos importantes de control y responsabilidad pública, y otorgan credibilidad a la información generada por los sistemas correspondientes de las entidades públicas, ya que reflejan objetivamente el resultado de las evidencias acumuladas y evaluadas durante la auditoría.

Definiciones

Las definiciones presentadas en la Ley N° 1178 y sus reglamentos deben considerarse en la interpretación y aplicación de estas Normas.

Vacíos técnicos

Si durante el desarrollo de la auditoría gubernamental surgiesen aspectos no contemplados en estas Normas, debe entonces observarse las Normas emitidas por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia; las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC); las Declaraciones sobre Normas de Auditoría (SAS) emitidas por el Instituto

Americano de Contadores Públicos (AICPA); las Normas de Auditoría emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) o las Normas para el Ejercicio Profesional de Auditoría Interna (NEPAI).

Fuentes

Estas Normas incorporan en su contenido los principales criterios de la normatividad emitida al respecto, por:

- El Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia.
- La Federación Internacional de Contadores (IFAC).
- El Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA).
- La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).
- El Instituto de Auditores Internos (IAI).
- La Oficina de la Contraloría General de los Estados Unidos (GAO).

Contratación de servicios de auditoría

Aunque no constituye norma de auditoría, es importante aplicar políticas y procedimientos idóneos para la adjudicación y contratación de servicios de auditoría y supervisar que las mismas se realicen de acuerdo a las condiciones pactadas conforme establece el Reglamento emitido por la Contraloría General del Estado.

Registro de firmas y profesionales independientes de auditoría externa

Para prestar servicios de auditoría en las entidades públicas comprendidas en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178 y en aquellas entidades comprendidas en las previsiones del artículo 5 de la referida disposición legal, concordante con el artículo 5 del Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 23215, los profesionales independientes y las firmas de auditoría externa, deben inscribirse en el Registro que está a cargo de la Contraloría General del Estado. Al respecto, el proceso de inscripción debe sujetarse al Reglamento que el Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental emita a tal efecto.

210 NORMAS GENERALES DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

211 Competencia

01. La primera norma general es:

> **El auditor gubernamental o grupo de auditores gubernamentales designados para realizar la auditoría deben tener individualmente y en conjunto, respectivamente, la suficiente capacidad técnica, entrenamiento y experiencia profesional, para lograr los objetivos de auditoría.**

02. Las organizaciones de auditoría deben asignar los recursos humanos necesarios para garantizar que el examen sea ejecutado por personal que, colectivamente, posea conocimientos y habilidades necesarios para llevarlo a cabo. A tal efecto, cuando corresponda, en apoyo a la auditoría gubernamental, se debe contratar profesionales con conocimiento y experiencia comprobados en las áreas de especialidad que se requieran.

03. El equipo de auditoría debe poseer conocimientos de los métodos y técnicas aplicables al examen que se realiza, así como la educación, habilidades y experiencia para aplicar tales conocimientos.

04. Las organizaciones de auditoría deben diseñar e implementar un programa de educación y capacitación continúa que asegure la calidad profesional de su personal para satisfacer las exigencias de esta norma en particular y aplicar las Normas de Auditoría Gubernamental en general.

05. Los auditores gubernamentales deben mejorar permanentemente sus competencias profesionales.

06. Las organizaciones de auditoría son responsables de establecer e implementar un programa que asegure que todos los auditores que participan en la ejecución de auditorías gubernamentales, cumplan con el requerimiento establecido en el punto anterior. Asimismo, las organizaciones de auditoría deben mantener documentación que respalde el cumplimiento de la capacitación profesional permanente del auditor gubernamental.

07. El auditor gubernamental para el ejercicio de sus funciones deberá contar con título profesional en Provisión Nacional.

212 Independencia

01. La segunda norma general es:

> **Los auditores gubernamentales deben estar libres de impedimentos y prejuicios que puedan comprometer su imparcialidad u objetividad. Además, deben mantener una actitud y apariencia de independencia.**

02. Los auditores gubernamentales deben preservar la objetividad en la consideración de los hechos y la imparcialidad en la formulación de las opiniones, conclusiones y recomendaciones.

03. Es fundamental no sólo que los auditores gubernamentales sean de hecho independientes, sino también que aparenten serlo, evitando situaciones que puedan llevar a terceros a cuestionar su independencia y consecuentemente, desvalorizar sus opiniones, conclusiones y recomendaciones, así como generar pérdida de confianza pública.

04. Los auditores gubernamentales deben considerar la existencia de ciertos impedimentos que podrían vulnerar su independencia. Los principales impedimentos son:

a) Relaciones oficiales, profesionales, personales o financieras con las entidades y servidores públicos sujetos a examen.

b) Favores y prejuicios sobre personas, grupos o actividades de la entidad sujeta a examen, incluyendo los derivados de convicciones sociales, políticas, religiosas o de género.

c) Desempeño previo en la ejecución de las actividades y operaciones relacionadas con el objeto de la auditoría.

d) Intereses comerciales, profesionales, financieros y/o económicos con las entidades o actividades sujetas a examen.

e) Relaciones de parentesco con el personal vinculado con el sujeto y el objeto de la auditoría.

ANEXO 1

f) Impedimentos ajenos a la voluntad del auditor gubernamental, que pudieran restringir o interferir su capacidad de formarse opiniones independientes y objetivas.

El auditor gubernamental está obligado a excusarse formalmente de realizar o participar en una auditoría, en caso de incompatibilidad o conflicto de intereses, e informar al superior inmediato, tan pronto se presente cualquier causal de impedimento.

Los casos de excusa y recusación, se sujetarán a reglamentación emitida por el Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental.

05. Para preservar la independencia de los auditores internos dentro de la entidad:

- Los auditores internos deben informar de los resultados de su trabajo y rendir cuentas de su gestión a la Máxima Autoridad Ejecutiva.

  No deben prestar asesoría directa a las unidades funcionales en cuanto a la toma de decisiones.

- La Máxima Autoridad Ejecutiva no deberá transferir o rotar a los auditores internos a otras unidades de trabajo u otra entidad.

  Lo anterior no limita o impide que el auditor por voluntad propia pueda postular y acceder a otros cargos dentro de la entidad u otra.

06. El auditor gubernamental no debe perder su imparcialidad y objetividad en el ejercicio de sus funciones, ante influencias de orden político en particular, o de otra índole, en general.

07. Los auditores gubernamentales deben suscribir la Declaración de Independencia emitida por la Contraloría General del Estado, para reflejar su adhesión a criterios que fortalecen su objetividad, imparcialidad y rectitud.

Dicha declaración (excepto en el caso de profesionales independientes y de firmas privadas de auditoría), deberá ser suscrita en las siguientes situaciones:

- Anualmente hasta el 15 de febrero de cada año.

- Al momento de asumir el cargo.

- Ante la presencia de cualquier situación que afecte la independencia del auditor gubernamental, que no haya sido contemplada en las dos situaciones anteriores.

Los profesionales independientes y de firmas de auditoría, deben suscribir la Declaración de Independencia prevista en el Reglamento que emita la Contraloría General del Estado, para la contratación de servicios de auditoría en apoyo al control externo posterior.

08. La Declaración de Independencia debe ser remitida:

- A la Máxima Autoridad Ejecutiva, en caso de auditores internos.

- A la entidad auditada, en caso de los profesionales independientes y de firmas privadas de auditoría, de acuerdo al Reglamento antes mencionado.

- A la instancia definida por la Contraloría General del Estado, para los auditores gubernamentales de su dependencia.

ANEXO 1

213 Ética

01. La tercera norma general es:

> **En el ejercicio de sus funciones, el auditor gubernamental debe regirse por el Código de Ética del auditor gubernamental emitido por la Contraloría General del Estado.**

ANEXO 1

214 Diligencia profesional

01. La cuarta norma general es:

> **Se debe ejercer el debido cuidado y diligencia profesional en la planificación, ejecución y comunicación de resultados del examen, así como en otras actividades que hacen a la labor de auditoría.**

02. La diligencia profesional obliga a cada una de las personas del equipo de auditoría a realizar su trabajo de acuerdo y en observancia de las Normas de Auditoría Gubernamental.

03. El ejercicio del debido cuidado y diligencia profesional, también requiere una revisión crítica en cada nivel de supervisión del trabajo y del criterio empleado para determinar el alcance de la auditoría, identificar los riesgos y para seleccionar los métodos, técnicas, pruebas y demás procedimientos que serán aplicados. Debiendo emplearse el mismo criterio para evaluar los resultados obtenidos y para presentar los informes correspondientes.

ANEXO 1

215 Control de calidad

01. La quinta norma general es:

> **Las organizaciones de auditoría deben implantar un sistema interno de control de calidad.**
> **Este sistema debe estar sujeto a revisiones periódicas internas y externas.**

02. El sistema interno de control de calidad es un conjunto de políticas y procedimientos orientados a obtener una seguridad razonable de que:

- La organización ha adoptado y cumple las Normas de Auditoría Gubernamental.
- Se alcancen los objetivos de auditoría preestablecidos y se concluya sobre los mismos.
- Los resultados obtenidos sean comunicados oportunamente a las instancias correspondientes.
- Se apliquen procedimientos de auditoría adecuados.
- Se reduzca el riesgo de error en la realización del trabajo.

03. Las políticas que debe incluir un sistema interno de control de calidad están dirigidas, principalmente a:

a) Preservar la independencia, tanto de hecho como de apariencia.

b) Asignar el personal competente para satisfacer los objetivos del examen.

c) Contar con personal idóneo para absolver consultas técnicas de los auditores gubernamentales.

d) Asegurar una supervisión adecuada que proporcione seguridad razonable sobre el cumplimiento de las políticas y procedimientos de la organización.

e) Mantener un sistema de selección del personal que brinde seguridad razonable de incorporar personal competente.

f) Promover el desarrollo profesional del personal para proporcionarles conocimientos que contribuyan al adecuado cumplimiento de sus obligaciones.

g) Velar para que la promoción del personal asegure que éste cuente con las cualidades necesarias para asumir sus nuevas obligaciones.

h) Evaluar periódicamente el desempeño del personal.

i) Proporcionar una seguridad razonable de que todos los procedimientos de control estén siendo debidamente aplicados.

04. Los procedimientos para aplicar las políticas señaladas dependen de varios factores, entre ellos, el tamaño de la organización, su grado de autonomía, su estructura organizativa, etc. El sistema también debe considerar apropiadamente la relación costo/beneficio en la aplicación de aquellos procedimientos.

05. La organización de auditoría debe someter periódicamente su sistema interno de control de calidad a revisiones internas, por personal de la misma organización, y externas, por terceros independientes.

ANEXO 1

216 Ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales

01. La sexta norma general es:

> **El auditor gubernamental debe obtener una seguridad razonable sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales que resulten significativas para el logro de los objetivos de auditoría.**

02. El ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables comprenden las normas jurídicas que emanan de un órgano público competente, como ser leyes (nacional, departamental y municipal), decretos, resoluciones, etc.

Las obligaciones contractuales son aquellas que surgen de una relación o acuerdo entre partes.

03. El auditor gubernamental tiene la obligación de conocer el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables al sujeto y objeto de la auditoría, para diseñar el examen de tal forma que le permita obtener seguridad suficiente acerca del cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales, que sean significativas para la consecución de los objetivos del examen.

04. El auditor gubernamental debe comprender el control interno relacionado con el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales para identificar los potenciales incumplimientos, los factores que originan el riesgo de incumplimientos significativos y el diseño de las respectivas pruebas de auditoría.

05. El auditor gubernamental, puede requerir el apoyo legal para: i) identificar el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales; ii) diseñar las pruebas de cumplimiento de dichas disposiciones; iii) evaluar los resultados de estas pruebas; y iv) determinar el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo, otras normas legales aplicables y/u obligaciones contractuales.

La Unidad Legal pertinente deberá otorgar oportunamente el apoyo legal requerido.

06. Los indicios emergentes del incumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo, otras normas legales aplicables, y/u obligaciones contractuales conllevan a la aplicación de la Norma General de Auditoría Gubernamental 217 o las Normas de Auditoría Especial 250 según corresponda.

ANEXO 1

217 Relevamiento de información

01. La séptima norma general es:

> **Las organizaciones de auditoría, deben realizar relevamiento de información a efectos de determinar la inclusión de auditorías en el programa de operaciones anual o la auditabilidad, según corresponda.**

02. Relevamiento de información general

Consiste en la recopilación y evaluación de la información sobre las actividades y operaciones que realiza una entidad, con el fin de conocer su complejidad, magnitud y naturaleza de sus operaciones e identificar áreas críticas, para determinar la inclusión de las auditorías en el programa de operaciones anual elaborado por la organización de auditoría, cuando corresponda.

03. Relevamiento de información específica

Consiste en la recopilación y evaluación de la información, a fin de tener una apreciación preliminar del área, programa, convenio, contrato, actividad, operación o proceso objeto de la auditoría, a fin de determinar la auditabilidad.

A los efectos de interpretación de esta norma se entiende por auditabilidad la condición que debe reunir el sujeto y el objeto de la auditoría para poder ser auditado, es decir contar con la predisposición de la Máxima Autoridad Ejecutiva de someter a la entidad, área, proyecto, proceso, operación u otros, a una auditoría; y la existencia de información y documentación necesaria y suficiente para ejecutar la auditoría.

La organización de auditoría analizará la pertinencia y oportunidad de efectuar el relevamiento de información específica a efectos de atender sugerencias de auditoría identificadas por el auditor, solicitudes de auditoría y/o denuncias de terceros.

En base a los resultados del relevamiento, se comunicará por escrito al denunciante o a quien requirió la auditoría, la decisión asumida por la organización de auditoría.

Si como resultado del relevamiento se advierten:

- Indicios de responsabilidad por la función pública, por principio de oportunidad, se trasladará a conocimiento de la Unidad Legal pertinente y ésta mediante la autoridad legal competente, remitirá a la instancia que corresponda.

- Hallazgos de control interno relevantes, se emitirá un informe por separado sobre los aspectos identificados, a efectos a sugerir las acciones correctivas y actividades de control necesarias. Este informe debe ser remitido a la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad auditada y de que ejerce tuición.

04. El informe de relevamiento de información general y específica, debe contener como mínimo lo siguiente: Antecedentes, Objetivo, Objeto, Alcance, Resultados y Conclusión.

ANEXO 1

218 Ejecución

01. La octava norma general es:

> **Cualquiera sea el objeto del examen y tipo de auditoría a ejecutarse, la misma debe ser planificada y supervisada; estar acompañada de evidencia; y sus resultados deben ser comunicados en forma escrita.**

02. La ejecución del examen debe ceñirse a la Norma de Auditoría Gubernamental específica.

03. Cuando existan limitaciones para aplicar los procedimientos de auditoría se deberá justificar y documentar, revelando tal situación en su informe, como restricciones al alcance del trabajo.

ANEXO 1

219 Seguimiento

01. La novena norma general es:

> **La Contraloría General del Estado y las Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas deben verificar oportunamente el cumplimiento de las recomendaciones contenidas en sus informes. Además, las Unidades de Auditoría Interna deben verificar el cumplimiento de las recomendaciones emitidas por las firmas privadas de auditoría y profesionales independientes.**

02. El cumplimiento de las recomendaciones debe ser considerada de la siguiente manera:

Cumplida: cuando las causas que motivaron la recomendación fueron anuladas o minimizadas, asegurando que los efectos no se repitan; y se hayan cumplido los procesos institucionales para ponerlas en práctica.

No cumplida: cuando no se ha realizado ninguna acción para el efecto o cuando las actividades realizadas no aseguran la eficacia de la solución planteada por la entidad (por ejemplo, un manual de funciones elaborado pero que no tiene la capacidad de anular la causa que originó la recomendación, ya sea porque es incompleto, no cumple la normativa vigente, etc.). En este caso, deberá identificar las causas de la falta de cumplimiento.

No aplicable: Son aquellas recomendaciones que al momento de su seguimiento presentan situaciones que imposibilitan su cumplimiento o aplicabilidad, tales como:

- Modificaciones del marco normativo que rige el accionar de la entidad.
- El proyecto, unidad o proceso se hayan cerrado o eliminado al momento del seguimiento.

Las situaciones señaladas precedentemente no son limitativas, pudiendo surgir otras situaciones; a tal efecto, toda recomendación no aplicable deberá ser debidamente justificada y documentada.

03. Como resultado del seguimiento, se emitirá un informe que debe contener como mínimo lo siguiente: Antecedentes, Objeto, Objetivo, Alcance, Resultados, Conclusión y Recomendación.

04. El incumplimiento injustificado al cronograma de implantación de las recomendaciones aceptadas, constituye una causal para la determinación de indicios de responsabilidad por la función pública.

05. No debe realizarse más de dos evaluaciones al cumplimiento de las recomendaciones.

En caso de establecerse en el segundo seguimiento recomendaciones no cumplidas, la organización de auditoría deberá analizar la pertinencia de efectuar una nueva auditoría de similar naturaleza con un alcance actualizado.

ANEXO 1

Contraloría General del Estado
BOLIVIA

NORMAS DE AUDITORÍA FINANCIERA

Norma Básica

NE/CE-012

ANEXO 2

Contraloría General del Estado
B O L I V I A

RESOLUCIÓN N° CGE/094/2012
La Paz, 27 de agosto de 2012

CONSIDERANDO:

Que, la Subcontraloría General, a través del Informe N° CGE/SCG/INF-020/2012 de 14 de agosto de 2012, presenta la documentación relativa al proyecto de Normas de Auditoría Gubernamental y recomienda la emisión de la Resolución que apruebe las mismas por el Contralor General del Estado, en cumplimiento del Procedimiento P/OA-001, Versión 1 *"Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado"*, aprobado mediante Resolución N° CGE/077/2011 de fecha 19 de julio de 2011.

Que, el citado Informe N° CGE/SCG/INF-020/2012 de 14 de agosto de 2012, indica que:

> (...) para la presente gestión, se tiene programada la actualización y publicación de la Normativa de Control Gubernamental, a fin de dar a conocer las mismas a todas las entidades públicas y a la población en general. Con este propósito (...) las Subcontralorías respectivas han venido trabajando en la modificación y/o actualización de las mismas con base a la experiencia de su aplicación operativa, dinámica administrativa, observaciones y sugerencias de las Subcontralorías y tomando en cuenta las modificaciones en las disposiciones legales vigentes (...) Considerando el contexto (...) por las características de las Normas, su interrelación y transversalidad de temáticas, se realizo (...) el Taller de Compatibilización de Normas de Control Gubernamental(...) con el objetivo de efectuar un análisis integral y compatibilización de los proyectos de Normas, uniformadas en los criterios generales respetando la particularidad de cada una, (...) La ejecución de este evento permitió reducir tiempo, incrementar la calidad de las normas ajustadas e integrar las mismas, teniendo al presente los proyectos normativos consensuados y debidamente suscritos por las instancias de revisión correspondiente.

Que el Informe Legal N° AA/054/2012 de fecha 22 de agosto de 2012, concluye que de la revisión de antecedentes y en el marco de la normativa vigente, corresponde la aprobación de la siguiente normativa: Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011, Versión 1; Normas de Auditoría Financiera, Código NE/CE-012, Versión 1; Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013, Versión 1; Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014, Versión 1; Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015, Versión 1; Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016, Versión 1; Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017, Versión 1; Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018, Versión 1. Asimismo, corresponde, abrogar y derogar las disposiciones contrarias a los referidos instrumentos normativos.

Que, el artículo 213 Parágrafo I de la Constitución Política del Estado establece: *"La Contraloría General del Estado (...); tiene autonomía funcional, financiera, administrativa y organizativa"* concordante con el artículo 41 de la Ley N° 1178, que determina: *"La Contraloría General de la República ejercerá el Control Externo Posterior con autonomía operativa, técnica y administrativa"* y con el artículo 60 del Reglamento de Atribuciones de la Contraloría General de la República, aprobado por Decreto Supremo N° 23215 de 22 de julio, de 1992.

Que, el artículo 23 de la Ley N° 1178 concordante con el artículo 3 inciso a) del Reglamento de Atribuciones de la Contraloría General de la República, dispone:

> La Contraloría General de la República es el órgano rector del sistema de Control Gubernamental, el cual se implantará bajo su dirección y supervisión. La Contraloría General de la República emitirá las normas básicas de control interno y externo (...).

Que, en el marco de la atribución de emitir normatividad básica, éste ente de Control Gubernamental, ha establecido en su Plan Estratégico Institucional 2007-2013, aprobado mediante Resolución N° CGR/150/2007 de fecha 21 de agosto de 2007, como objetivo estratégico el *"elaborar y actualizar de manera continua la normativa básica y secundaria del control gubernamental interno y externo"*; asimismo, el propósito del referido Plan es que *"La Contraloría General de la República, ha logrado ejercer el control gubernamental con mayor efectividad sobre las entidades públicas, en un marco de trasparencia y rendición de cuenta, modernizando su estructura y tecnología de gestión"*.

Que, el Plan Estratégico Institucional 2007-2013, ha establecido 5 Componentes Estratégicos o Resultados, entre los cuales se encuentra el de: *"Normatividad de control gubernamental perfeccionada, impulsa su implantación y alienta la disciplina de control en las entidades públicas (...)"*

Que, resulta evidente que cada proyecto de Normas de Auditoría Gubernamental, ha sido sometido a un proceso de elaboración y perfeccionamiento riguroso; con la participación de todas las Subcontralorías, a través de la presentación de propuestas de modificación y/o actualización de normas, así como de la revisión, análisis integral y compatibilización en el Taller de Compatibilización de Normas de Control Gubernamental y cuya revisión se ha dado por cada Subcontraloría conforme se verifica en cada proyecto.

Que, en consideración al numeral 6 del Procedimiento P/OA-001, Versión 1 *"Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado"*, que indica:

> Una vez impreso en limpio el instrumento normativo por la Subcontraloría General, rubricada en cada hoja del documento, firmada y sellada en el espacio consignado en el reverso de la carátula por la máxima autoridad del área o responsable de la unidad proponente o máximas autoridades de las áreas o responsables de las unidades involucradas, se proyectará y remitirá adjunto al documento la resolución administrativa al Contralor General del Estado para su aprobación y suscripción.

Que conforme, el Procedimiento de Emisión de Resoluciones de la Contraloría General de la República (ahora del Estado) P/OA- 155, numeral N° 4.2 inciso b), se emitirá Resolución para aprobar, modificar o dejar sin efecto documentos normativos, sean éstos de uso interno así como aquéllos elaborados por la CGR para su aplicación en el Sector Público en su calidad de Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental.

RESOLUCIÓN N° CGE/094/2012
La Paz, 27 de agosto de 2012

POR TANTO:

El Contralor General del Estado a.i., en ejercicio de las atribuciones conferidas por Ley:

RESUELVE:

PRIMERO: Aprobar los siguientes Instrumentos Normativos de forma individualizada en su primera versión:

- Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011.
- Normas de Auditoría Financiera, Código NE/CE-012.
- Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013.
- Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014.
- Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015.
- Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016.
- Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017.
- Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018.

Los mismos que entraran en vigencia a partir del 1 de noviembre de 2012.

SEGUNDO: Quedan abrogadas a partir del 1 de noviembre de 2012, las Resoluciones Nrs. CGR/026/2005 de 24 de febrero de 2005 que aprueba el "*Manual de Normas de Auditoría Gubernamental*" (M/CE/10) versión 4; CGR/079/2006 de 04 de abril de 2006 que aprueba la división del "*Manual de Normas de Auditoría Gubernamental*" (M/CE/10) versión 4 y CGE-063/2012 de 13 de junio de 2012 que aprueba las *"Normas de Auditoría Ambiental"* (M/CE/10-D), en su quinta versión.

TERCERO: Instruir a la Subcontraloría General la correspondiente publicación y a la Unidad de Normatividad y Calidad, su difusión a nivel nacional en consideración al Procedimiento P/OA-001, Versión 1 "*Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado*".

Regístrese, comuníquese y archívese.

Lic. Gabriel Herbas Camacho
CONTRALOR GENERAL DEL ESTADO a.i.

GHC/LEP/GM/LTH/cpb
R.I. SCSL-R-654/12
c.c. Archivo

NORMAS DE AUDITORÍA FINANCIERA

DISPOSICIONES GENERALES

Propósito

El presente documento contiene un conjunto de normas y aclaraciones que permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría gubernamental en Bolivia.

Las normas se presentan bajo el numeral 01 y las aclaraciones correspondientes que forman parte de las mismas, se exponen bajo los numerales subsiguientes.

Aplicación

Estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- Contraloría General del Estado;
- Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas; y
- Profesionales independientes o firmas de auditoría.

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales, para efectos de la aplicación de estas Normas.

Auditoría

Es la acumulación y evaluación objetiva de evidencia para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y los criterios establecidos.

Consideraciones básicas

Los servidores públicos deben rendir cuenta de su gestión a la sociedad. En este sentido, los servidores públicos, los legisladores y los ciudadanos en general desean y necesitan saber, no sólo si los recursos públicos han sido administrados correctamente y de conformidad con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, sino también de la forma y resultado de su aplicación, en términos de eficacia, eficiencia, economía y efectividad.

El presente documento contribuye al cumplimiento de la obligación que tienen los servidores públicos de responder por su gestión. Incluye conceptos y áreas de auditoría que son vitales para los objetivos de confiabilidad de la información.

Los servidores públicos y otros a los que se les ha confiado la administración de los recursos públicos, deben:

a) Emplear estos recursos con eficacia, eficiencia, economía y efectividad.

b) Cumplir con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, implantando sistemas adecuados para promover y lograr su cumplimiento.

c) Establecer y mantener controles efectivos para garantizar la consecución de las metas y objetivos correspondientes, promover la eficiencia de sus operaciones, salvaguardar los recursos contra irregularidades, fraudes y errores, y emitir información operativa y financiera útil, oportuna y confiable.

Los informes de auditoría gubernamental son importantes elementos de control y responsabilidad pública y otorgan credibilidad a la información generada por los sistemas correspondientes de las entidades públicas, ya que reflejan objetivamente el resultado de las evidencias acumuladas y evaluadas durante la auditoría.

Definiciones

Las definiciones presentadas en la Ley N° 1178 y sus reglamentos deben considerarse en la interpretación y aplicación de estas Normas.

Vacíos técnicos

Si durante el desarrollo de la auditoría gubernamental surgiesen aspectos no contemplados en estas Normas, deben entonces observarse las Normas emitidas por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia; las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC); las Declaraciones sobre Normas de Auditoría (SAS) emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA); las Normas de Auditoría emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) o las Normas para el Ejercicio Profesional de Auditoría Interna (NEPAI).

Fuentes

Estas Normas incorporan en su contenido los principales criterios de la normatividad emitida al respecto, por:

- El Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia.
- La Federación Internacional de Contadores (IFAC).
- El Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA).
- La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).
- El Instituto de Auditores Internos (IAI).

- La Oficina de la Contraloría General de los Estados Unidos (GAO).

Contratación de servicios de auditoría

Aunque no constituye norma de auditoría, es importante aplicar políticas y procedimientos idóneos para la adjudicación y contratación de servicios de auditoría y supervisar que las mismas se realicen de acuerdo a las condiciones pactadas conforme lo establece el Reglamento emitido por la Contraloría General del Estado.

Registro de firmas y profesionales independientes de auditoría externa

Para prestar servicios de auditoría en las entidades públicas comprendidas en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178 y en aquellas entidades comprendidas en las previsiones del artículo 5 de la referida disposición legal, concordante con el artículo 5 del Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 23215, los profesionales independientes y las firmas de auditoría externa, deben inscribirse en el Registro que está a cargo de la Contraloría General del Estado. Al respecto, el proceso de inscripción debe sujetarse al Reglamento que el Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental emita a tal efecto.

Ejercicio de la auditoría

Para la aplicación de las presentes Normas, en lo que corresponda, necesariamente deberán tomarse en cuenta las Normas Generales de Auditoría Gubernamental 210.

Auditoría financiera

La auditoría financiera es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de:

a) Emitir una opinión independiente respecto a si los estados financieros de la entidad auditada presentan razonablemente en todo aspecto significativo, de acuerdo con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, la situación patrimonial y financiera, los resultados de sus operaciones, los flujos de efectivo, la evolución del patrimonio neto, la ejecución presupuestaria de recursos, la ejecución presupuestaria de gastos, y los cambios en la cuenta ahorro – inversión – financiamiento.

b) Determinar si: i) la información financiera se encuentra presentada de acuerdo con criterios establecidos o declarados expresamente; ii) la entidad auditada ha cumplido con requisitos financieros específicos; y iii) el control interno relacionado con la presentación de estados financieros ha sido diseñado e implementado para lograr los objetivos.

Ejercicio de la auditoría interna

La auditoría interna es una función de control interno posterior de la organización, que se realiza a través de una unidad especializada, cuyos integrantes no participan en las operaciones y actividades administrativas. Su propósito es contribuir al logro de los objetivos de la entidad mediante la evaluación periódica del control interno.

Las Normas de Auditoría Gubernamental deben ser aplicadas por el auditor interno gubernamental.

ANEXO 2

220 NORMAS DE AUDITORÍA FINANCIERA

221 Planificación

01. La primera norma de auditoría financiera es:

> **La auditoría debe planificarse de tal forma que los objetivos del examen sean alcanzados eficientemente.**

02. La planificación de la auditoría debe permitir un adecuado desarrollo del resto de las etapas del examen, facilitando su administración y una utilización eficiente de los recursos humanos y materiales involucrados.

03. La planificación de la auditoría no puede tener un carácter rígido. El auditor gubernamental puede modificar el programa de trabajo cuando en el desarrollo del mismo se encuentre con circunstancias no previstas o elementos desconocidos, y cuando los resultados del trabajo indiquen la necesidad de hacer variaciones o ampliaciones a la metodología previamente establecida y otros aspectos, excepto el objetivo. Toda modificación debe justificarse y documentarse en una adenda al Memorándum de Planificación de Auditoría.

La planificación no debe entenderse únicamente como una etapa inicial anterior a la ejecución del trabajo, sino que ésta debe continuar a través de todo el desarrollo de la auditoría.

04. Durante la planificación, el auditor gubernamental debe considerar varios aspectos para elaborar una estrategia detallada que le permita alcanzar los objetivos de la auditoría.

En tal sentido, el auditor gubernamental debe considerar entre otros, los siguientes aspectos:

a) Términos de referencia. Antes de iniciar cualquier examen estarán debidamente definidos los objetivos, el objeto, el tipo de informes a emitir, las revisiones adicionales a ser aplicadas y el alcance de la revisión a efectuarse; así como, las responsabilidades que el equipo de auditoría asume.

b) Comprensión de las actividades. El equipo de auditoría necesita disponer del nivel de conocimientos necesarios sobre el giro o actividad y sector económico y social de la entidad a ser auditada; así como, el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales, de tal forma que permita identificar los hechos, operaciones y prácticas que a su criterio pueden tener un efecto significativo sobre la información auditada.

c) Análisis de planificación. Consiste en la aplicación de un conjunto de técnicas tales como: pruebas de razonabilidad, análisis de tendencias, comparaciones, ratios, indicadores y otros, sobre la información a ser auditada, con la finalidad de identificar:

- Áreas críticas de auditoría;
- Variaciones patrimoniales y presupuestarias significativas;
- Las áreas y unidades organizacionales; y
- Las operaciones y actividades más significativas y los cambios en las políticas contables y operativas.

d) Importancia relativa o significatividad. Es la magnitud o naturaleza de una cifra errónea (incluyendo una omisión de información financiera) individual o en combinación con otros errores, que a la luz de las circunstancias que la rodean, hace probable que el juicio de una persona razonable que confiara en la información, fuera influido por la cifra errónea, o que su decisión sea afectada como resultado del error. La determinación de la importancia relativa o significatividad por parte de los auditores gubernamentales, es un asunto de criterio profesional que depende de la percepción del auditor gubernamental sobre las necesidades de los usuarios relativas a la toma de decisiones. Implica el juzgamiento de montos (cantidad) y naturaleza (calidad) de las eventuales distorsiones que presentan los estados financieros.

El auditor gubernamental debe considerar la significatividad, principalmente, en los siguientes momentos:

- Al planificar el examen; y
- Al decidir los asuntos a revelar en el informe de auditoría.

e) Áreas críticas de auditoría. Son aquellas operaciones o actividades sobre las que el auditor gubernamental pondrá mayor énfasis.

f) Historial de auditoría. Debe obtenerse conocimiento de los trabajos de auditoría realizados durante años anteriores por Unidades de Auditoría Interna, firmas privadas de auditoría, profesionales independientes y la Contraloría General del Estado, con el propósito de identificar potenciales áreas de riesgo para la definición de los objetivos de la auditoría.

g) Control interno. Debe evaluarse el control interno relevante a los fines del examen, conforme a la Norma de Auditoría Financiera 223.

h) Riesgos de auditoría. A los efectos de establecer el alcance de los procedimientos de auditoría, el auditor gubernamental debe determinarlos.

El riesgo de auditoría está compuesto por:

Riesgo inherente. Es la posibilidad de que existan errores o irregularidades significativas en la información auditada, al margen de la efectividad de los controles internos relacionados.

Riesgo de control. Es la posibilidad de que existan errores o irregularidades significativas en la información auditada, que no hayan sido prevenidos o detectados por los controles internos de la entidad.

Riesgo de detección. Es la posibilidad de que los procedimientos de auditoría fallen en detectar o no detecten la existencia de errores o irregularidades significativas en la información auditada.

i) Muestreo. Para la obtención de las evidencias de auditoría, el auditor debe utilizar, en lo posible, métodos de muestreo estadístico.

j) Programas de trabajo. Definen la naturaleza, la extensión y la oportunidad de los procedimientos necesarios para obtener evidencia competente y suficiente que respalde la opinión del auditor gubernamental.

k) Conformación del equipo y cronograma de trabajo. Para cada auditoría se conformará un equipo de trabajo, cuya composición dependerá del grado de complejidad, magnitud y volumen de las actividades a desarrollar.

Los tiempos estimados para cada auditoría deben definirse durante la planificación y señalarse para cada miembro del equipo y para cada componente del trabajo.

05. El auditor gubernamental debe planificar la auditoría para obtener seguridad razonable de encontrar errores e irregularidades significativos en los estados financieros, así como incumplimientos al ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales, que resulten significativos para los objetivos del examen.

06. Como resultado del proceso de planificación de la auditoría, se debe elaborar el Memorándum de Planificación de Auditoría, el cual debe contener todos los aspectos señalados en la presente norma y aquellos que se consideren necesarios incluir, y que tengan relación con los objetivos, objeto, alcance y metodología del examen.

222 Supervisión

01. La segunda norma de auditoría financiera es:

> **Personal competente debe supervisar sistemática y oportunamente el trabajo realizado por los profesionales que conformen el equipo de auditoría.**

02. La supervisión incluye dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría hacia la consecución de los objetivos de auditoría definidos en el Memorándum de Planificación de Auditoría.

03. La actividad de supervisión, entre otros, incluye:

- Instruir al equipo de auditoría;
- Informarse de los problemas significativos;
- Revisar el trabajo realizado;
- Ayudar a resolver problemas técnicos y administrativos; y
- Asistir y entrenar oportunamente al equipo de auditoría.

04. Se debe proporcionar orientación sobre la ejecución del examen y el logro de los objetivos de auditoría, para garantizar razonablemente que el personal entienda en forma clara el trabajo a realizar, por qué se va realizar y qué se espera lograr.

05. En los papeles de trabajo debe quedar evidencia de la supervisión ejercida durante todas las etapas del examen.

06. La supervisión del trabajo de evaluación puede variar dependiendo de la importancia del trabajo o de la experiencia del personal. Por ejemplo, sería adecuado que los auditores gubernamentales experimentados revisen la mayor parte del trabajo realizado por otro miembro del equipo con menor experiencia.

ANEXO 2

223 Control interno

01. La tercera norma de auditoría financiera es:

> **Debe efectuarse un estudio y una evaluación apropiados del control interno, como base para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.**

02. El control interno es un proceso implementado por la dirección y todo el personal, diseñado con el objeto de proporcionar una seguridad razonable para el logro de los objetivos institucionales.

Comprende los instrumentos de control interno previo y posterior incorporados en el plan de organización, incluyendo la Unidad de Auditoría Interna y todos los métodos coordinados y procedimientos adoptados en la entidad para la consecución de los objetivos institucionales.

03. La auditoría financiera otorga fundamental importancia a los controles internos que tienen relación directa e importante con los registros financieros, a efectos de evaluar dichos controles para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.

04. El estudio y evaluación del control interno incluye dos fases:

a) Conocimiento y comprensión de los procesos y procedimientos establecidos en la entidad y del sistema de contabilidad, al término del cual, el auditor gubernamental debe estar en capacidad de efectuar una evaluación preliminar sobre el cumplimiento del control interno.

b) Comprobación de que los controles internos incorporados a los procesos y procedimientos de la entidad están siendo aplicados y funcionan tal como fueron observados en la primera fase, con el propósito de determinar el grado de confianza que permitirá la definición del enfoque de la auditoría.

05. Los resultados de la evaluación del control interno deben documentarse en papeles de trabajo.

06. Las deficiencias significativas resultantes del estudio y evaluación del control interno, dan lugar a la emisión de un informe de evaluación del control interno relacionado principalmente con el sistema contable.

ANEXO 4

224 Evidencia

01. La cuarta norma de auditoría financiera es:

> **Debe obtenerse evidencia competente y suficiente como base razonable para fundamentar la opinión del auditor gubernamental.**

02. El trabajo del auditor gubernamental consiste, en gran parte, en obtener y examinar la evidencia relativa a las afirmaciones contenidas en los estados financieros para emitir su opinión con base en la misma.

03. Las afirmaciones son declaraciones de la gerencia de la entidad que se incluyen en los estados financieros como componentes. Pueden ser explícitas o implícitas, y se clasifican de acuerdo con las siguientes categorías:

- Existencia u ocurrencia.
- Integridad.
- Propiedad o exigibilidad.
- Valuación.
- Presentación y revelación.

04. La evidencia que respalda dichas afirmaciones está constituida principalmente por la información contable y otra información de fuente diferente que la corrobore.

05. Para que la evidencia sea competente, debe ser tanto válida como relevante.

La evidencia es válida si la misma ha sido obtenida en cualquiera de las siguientes situaciones:

a) De fuentes independientes a la entidad auditada.

b) Cuando la evidencia ha sido obtenida directamente por el auditor gubernamental, por ejemplo, a través de recuentos físicos, observación, cálculos e inspección, etc.

c) De documentación original.

d) Cuando la contabilidad y los estados financieros han sido elaborados bajo condiciones satisfactorias de control interno.

La evidencia es relevante cuando existe una conexión lógica entre el propósito u objetivo del procedimiento de auditoría que fue diseñado para ser aplicado y la afirmación bajo examen. Por lo señalado, un determinado tipo de procedimiento de auditoría puede proveer evidencia relevante para ciertas afirmaciones, pero no para otras.

ANEXO 2

06. La evidencia es suficiente si basta para sustentar la opinión del auditor gubernamental, para ello debe ejercitar su juicio profesional con el propósito de determinar la cantidad y tipo de evidencia necesarios.

Al respecto, el auditor gubernamental no necesita examinar toda la información disponible para alcanzar una conclusión razonable. Sin embargo, la suficiencia de la evidencia debe permitir a terceras personas arribar a la misma conclusión a la que ha llegado el auditor gubernamental.

07. Las evidencias de auditoría pueden clasificarse como sigue:

Testimoniales. Obtenidas mediante entrevistas, declaraciones, encuestas (confirmaciones), etc., debiendo constar las mismas en un documento escrito.

Documentales. Proporcionadas por los registros de contabilidad, contratos, facturas, informes y otros documentos.

Físicas. Emergentes de la inspección u observación directa de las actividades, bienes o sucesos, cuyo resultado debe constar en un documento escrito.

Analíticas. Desarrolladas a través de cálculos, estimaciones, comparaciones, estudios de índices y tendencias, investigación de variaciones y operaciones no habituales.

Informáticas. Contenidas en soportes electrónicos e informáticos, así como los elementos lógicos, programas y aplicaciones utilizados en los procedimientos de la entidad.

08. La evidencia obtenida por el auditor gubernamental debe conservarse en papeles de trabajo.

09. Los papeles de trabajo comprenden la totalidad de los documentos preparados o recibidos por los auditores gubernamentales, de manera que, en conjunto, constituyan un compendio de las pruebas realizadas durante el proceso de auditoría y de las evidencias obtenidas para llegar a formarse una opinión o abstenerse de ella.

10. Los papeles de trabajo tienen tres propósitos: proporcionar el principal sustento del informe de los auditores gubernamentales, permitir que los auditores gubernamentales ejecuten y supervisen la auditoría y, por último, permitir que otros revisen la calidad de la auditoría.

11. Los papeles de trabajo deben contener:

a) Los objetivos, alcance y procedimientos, incluyendo cualquier criterio de muestreo utilizado;

b) La documentación del trabajo realizado para sustentar conclusiones y juicios significativos, incluyendo descripciones de las transacciones y registros

examinados que permitan a un auditor gubernamental experimentado, examinar las mismas transacciones y registros;

c) Las recomendaciones, de corresponder;

d) La evidencia de las revisiones de supervisión realizadas sobre el trabajo efectuado; y

e) Los requisitos técnicos mínimos como ser: nombre de la entidad, propósito de la cédula, referencias, correferencias, fecha y rúbrica del auditor responsable.

12. Los papeles de trabajo son propiedad de la organización de auditoría.

13. La organización de auditoría debe adoptar procedimientos para la custodia y conservación de los papeles de trabajo, debiendo ser protegidos para evitar la revelación no autorizada de su contenido y mantenerlos, como mínimo, por el período de tiempo establecido por el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables o por la Contraloría General del Estado, el plazo que resulte mayor.

ANEXO 2

225 Comunicación de resultados

01. La quinta norma de auditoría financiera es:

> **El informe debe expresar si los estados financieros se presentan de acuerdo con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada. Asimismo, debe señalar si dichas normas no han sido aplicadas uniformemente con respecto al ejercicio anterior.**
>
> **Las revelaciones informativas contenidas en los estados financieros deben considerarse razonablemente adecuadas, a menos que en el informe se indique lo contrario.**
>
> **El informe debe contener una opinión respecto a los estados financieros tomados en su conjunto o la afirmación de que no se puede expresar una opinión. Cuando no se pueda expresar tal opinión, se deben consignar los argumentos debidamente sustentados. Asimismo, el informe debe indicar el grado de responsabilidad que asume el auditor gubernamental respecto a la opinión sobre los estados financieros.**
>
> **El informe debe indicar claramente que la auditoría ha sido realizada de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental.**

02. Las revelaciones informativas o notas a los estados financieros se refieren a la información necesaria para lograr una adecuada interpretación de los estados financieros en su conjunto y son responsabilidad de la administración de la entidad.

03. El contenido básico del informe estándar (sin salvedades) es el siguiente:

a) Título

b) Destinatario

c) Párrafo introductorio

Incluye:

- La identificación de los estados financieros auditados.
- La declaración de que los estados financieros son responsabilidad del máximo ejecutivo de la entidad.
- La declaración de que la responsabilidad del auditor gubernamental es expresar una opinión sobre los estados financieros, sobre la base de su auditoría.

d) Párrafo de alcance

Incluye las siguientes declaraciones:

- Que la auditoría se condujo de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental.

- Que las Normas de Auditoría Gubernamental exigen una planificación y ejecución de la auditoría para obtener razonable seguridad de que los estados financieros están libres de presentaciones incorrectas significativas.

- Que las evidencias fueron obtenidas a través de pruebas selectivas.

- Que se evaluaron los principios de contabilidad utilizados y las estimaciones significativas realizadas por la administración de la entidad.

- Que se evaluó la presentación de los estados financieros en su conjunto.

- Que el auditor gubernamental considera que el examen realizado le proporciona una base razonable para emitir su opinión.

e) Párrafo de opinión

Incluye una opinión respecto a si los estados financieros de la entidad auditada presentan razonablemente, de acuerdo con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, la situación patrimonial y financiera, los resultados de sus operaciones, los flujos de efectivo, la evolución del patrimonio neto, la ejecución presupuestaria de recursos, la ejecución presupuestaria de gastos y los cambios en la cuenta ahorro - inversión - financiamiento del ejercicio fiscal.

04. En ciertas circunstancias el auditor gubernamental puede apartarse del informe estándar o sin salvedades y emitir los siguientes tipos de informes:

- Opinión con salvedades. Cuando se han comprobado desviaciones a las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada y/o limitaciones al alcance del trabajo que no afectan de manera sustancial la presentación razonable de los estados financieros en su conjunto, pero que tales desviaciones y/o limitaciones son significativas con relación a los niveles de importancia relativa establecidos.

- Opinión adversa o negativa. Cuando se determina que las desviaciones en la aplicación de las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada afectan de manera sustancial la razonabilidad de los estados financieros en su conjunto.

Toda vez que se emita una opinión con salvedades o adversa, debe señalarse en párrafos separados que precedan al de opinión, la naturaleza de la salvedad y/o limitación que dio lugar a la misma, así como sus efectos sobre los estados financieros, de corresponder.

- Abstención de opinión. Cuando existan limitaciones significativas al alcance del trabajo que no permitan al auditor gubernamental emitir un juicio profesional sobre la razonabilidad de los estados financieros en su conjunto.

  Cuando se emita un informe con abstención de opinión, debe consignarse en párrafos separados, los argumentos debidamente sustentados, que dieron lugar a la abstención.

05. En algunas circunstancias el auditor gubernamental, sin afectar su opinión, desea enfatizar ciertos aspectos relacionados con los estados financieros que considera son de interés para los usuarios. Información aclaratoria de esta naturaleza, se presentará en párrafos separados a continuación del párrafo de opinión.

06. Las deficiencias significativas con sus atributos de condición, criterio, causa y efecto, y sus respectivas recomendaciones (orientadas a eliminar las causas) resultantes del estudio y evaluación del control interno, relacionadas principalmente con el sistema contable, deben reportarse en un informe de evaluación del control interno.

ANEXO 2

Contraloría General del Estado
BOLIVIA

NORMAS DE AUDITORÍA OPERACIONAL

Norma Básica

NE/CE-013

ANEXO 3

Contraloría General del Estado
BOLIVIA

RESOLUCIÓN N° CGE/094/2012
La Paz, 27 de agosto de 2012

CONSIDERANDO:

Que, la Subcontraloría General, a través del Informe N° CGE/SCG/INF-020/2012 de 14 de agosto de 2012, presenta la documentación relativa al proyecto de Normas de Auditoría Gubernamental y recomienda la emisión de la Resolución que apruebe las mismas por el Contralor General del Estado, en cumplimiento del Procedimiento P/OA-001, Versión 1 "*Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado*", aprobado mediante Resolución N° CGE/077/2011 de fecha 19 de julio de 2011.

Que, el citado Informe N° CGE/SCG/INF-020/2012 de 14 de agosto de 2012, indica que:

> (…) para la presente gestión, se tiene programada la actualización y publicación de la Normativa de Control Gubernamental, a fin de dar a conocer las mismas a todas las entidades públicas y a la población en general. Con este propósito (…) las Subcontralorías respectivas han venido trabajando en la modificación y/o actualización de las mismas con base a la experiencia de su aplicación operativa, dinámica administrativa, observaciones y sugerencias de las Subcontralorías y tomando en cuenta las modificaciones en las disposiciones legales vigentes (…) Considerando el contexto (…) por las características de las Normas, su interrelación y transversalidad de temáticas, se realizo (…) el Taller de Compatibilización de Normas de Control Gubernamental(…) con el objetivo de efectuar un análisis integral y compatibilización de los proyectos de Normas, uniformadas en los criterios generales respetando la particularidad de cada una, (…) La ejecución de este evento permitió reducir tiempo, incrementar la calidad de las normas ajustadas e integrar las mismas, teniendo al presente los proyectos normativos consensuados y debidamente suscritos por las instancias de revisión correspondiente.

Que el Informe Legal N° AA/054/2012 de fecha 22 de agosto de 2012, concluye que de la revisión de antecedentes y en el marco de la normativa vigente, corresponde la aprobación de la siguiente normativa: Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011, Versión 1; Normas de Auditoría Financiera, Código NE/CE-012, Versión 1; Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013, Versión 1; Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014, Versión 1; Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015, Versión 1; Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016, Versión 1; Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017, Versión 1; Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018, Versión 1. Asimismo, corresponde, abrogar y derogar las disposiciones contrarias a los referidos instrumentos normativos.

Que, el artículo 213 Parágrafo I de la Constitución Política del Estado establece: "*La Contraloría General del Estado (…); tiene autonomía funcional, financiera, administrativa y organizativa*" concordante con el artículo 41 de la Ley N° 1178, que determina: "*La Contraloría General de la República ejercerá el Control Externo Posterior con autonomía operativa, técnica y administrativa*" y con el artículo 60 del Reglamento de Atribuciones de la Contraloría General de la República, aprobado por Decreto Supremo N° 23215 de 22 de julio, de 1992.

Que, el artículo 23 de la Ley N° 1178 concordante con el artículo 3 inciso a) del Reglamento de Atribuciones de la Contraloría General de la República, dispone:

> La Contraloría General de la República es el órgano rector del sistema de Control Gubernamental, el cual se implantará bajo su dirección y supervisión. La Contraloría General de la República emitirá las normas básicas de control interno y externo (...).

Que, en el marco de la atribución de emitir normatividad básica, éste ente de Control Gubernamental, ha establecido en su Plan Estratégico Institucional 2007-2013, aprobado mediante Resolución N° CGR/150/2007 de fecha 21 de agosto de 2007, como objetivo estratégico el "*elaborar y actualizar de manera continua la normativa básica y secundaria del control gubernamental interno y externo*"; asimismo, el propósito del referido Plan es que "*La Contraloría General de la República, ha logrado ejercer el control gubernamental con mayor efectividad sobre las entidades públicas, en un marco de trasparencia y rendición de cuenta, modernizando su estructura y tecnología de gestión*".

Que, el Plan Estratégico Institucional 2007-2013, ha establecido 5 Componentes Estratégicos o Resultados, entre los cuales se encuentra el de: "*Normatividad de control gubernamental perfeccionada, impulsa su implantación y alienta la disciplina de control en las entidades públicas (...)*"

Que, resulta evidente que cada proyecto de Normas de Auditoría Gubernamental, ha sido sometido a un proceso de elaboración y perfeccionamiento riguroso; con la participación de todas las Subcontralorías, a través de la presentación de propuestas de modificación y/o actualización de normas, así como de la revisión, análisis integral y compatibilización en el Taller de Compatibilización de Normas de Control Gubernamental y cuya revisión se ha dado por cada Subcontraloría conforme se verifica en cada proyecto.

Que, en consideración al numeral 6 del Procedimiento P/OA-001, Versión 1 "*Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado*", que indica:

> Una vez impreso en limpio el instrumento normativo por la Subcontraloría General, rubricada en cada hoja del documento, firmada y sellada en el espacio consignado en el reverso de la carátula por la máxima autoridad del área o responsable de la unidad proponente o máximas autoridades de las áreas o responsables de las unidades involucradas, se proyectará y remitirá adjunto al documento la resolución administrativa al Contralor General del Estado para su aprobación y suscripción.

Que conforme, el Procedimiento de Emisión de Resoluciones de la Contraloría General de la República (ahora del Estado) P/OA- 155, numeral N° 4.2 inciso b), se emitirá Resolución para aprobar, modificar o dejar sin efecto documentos normativos, sean éstos de uso interno así como aquéllos elaborados por la CGR para su aplicación en el Sector Público en su calidad de Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental.

Contraloría General del Estado
B O L I V I A

RESOLUCIÓN N° CGE/094/2012
La Paz, 27 de agosto de 2012

POR TANTO:

El Contralor General del Estado a.i., en ejercicio de las atribuciones conferidas por Ley:

RESUELVE:

PRIMERO: Aprobar los siguientes Instrumentos Normativos de forma individualizada en su primera versión:

- Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011.
- Normas de Auditoría Financiera, Código NE/CE-012.
- Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013.
- Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014.
- Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015.
- Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016.
- Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017.
- Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018.

Los mismos que entraran en vigencia a partir del 1 de noviembre de 2012.

SEGUNDO: Quedan abrogadas a partir del 1 de noviembre de 2012, las Resoluciones Nrs. CGR/026/2005 de 24 de febrero de 2005 que aprueba el "*Manual de Normas de Auditoría Gubernamental*" (M/CE/10) versión 4; CGR/079/2006 de 04 de abril de 2006 que aprueba la división del "*Manual de Normas de Auditoría Gubernamental*" (M/CE/10) versión 4 y CGE-063/2012 de 13 de junio de 2012 que aprueba las *"Normas de Auditoría Ambiental"* (M/CE/10-D), en su quinta versión.

TERCERO: Instruir a la Subcontraloría General la correspondiente publicación y a la Unidad de Normatividad y Calidad, su difusión a nivel nacional en consideración al Procedimiento P/OA-001, Versión 1 "*Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado*".

Regístrese, comuníquese y archívese.

Lic. Gabriel Herbas Camacho
CONTRALOR GENERAL DEL ESTADO a.i.

GHC/LEPG/RJ/LHTcpb
R.I. SCSL-R-854/12
c.c. Archivo

NORMAS DE AUDITORÍA OPERACIONAL

DISPOSICIONES GENERALES

Propósito

El presente documento contiene el conjunto de normas y aclaraciones que permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría gubernamental en Bolivia.

Las normas se presentan bajo el numeral 01 y las aclaraciones correspondientes, que forman parte de las mismas, se exponen bajo los numerales subsiguientes.

Aplicación

Estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley Nº 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- Contraloría General del Estado;
- Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas; y
- Profesionales independientes o firmas de auditoría.

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales, para efectos de la aplicación de estas Normas.

Auditoría

Es la acumulación y evaluación objetiva de evidencia para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y los criterios establecidos.

Consideraciones básicas

Los servidores públicos deben rendir cuenta de su gestión a la sociedad. En este sentido, los servidores públicos, los legisladores y los ciudadanos en general desean y necesitan saber, no sólo si los recursos públicos han sido administrados correctamente y de conformidad con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, sino también de la forma y resultado de su aplicación, en términos de eficacia, eficiencia, economía y efectividad.

El presente documento contribuye al cumplimiento de la obligación que tienen los servidores públicos de responder por su gestión. Incluye conceptos y áreas de auditoría que son vitales para los objetivos de confiabilidad de la información.

Los servidores públicos y otros a los que se les ha confiado la administración de los recursos públicos, deben:

a) Emplear estos recursos con eficacia, eficiencia, economía y efectividad.

b) Cumplir con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, implementando sistemas adecuados para promover y lograr su cumplimiento.

c) Establecer y mantener controles efectivos para garantizar la consecución de las metas y objetivos correspondientes, promover la eficiencia de sus operaciones, salvaguardar los recursos contra irregularidades, fraudes y errores, y emitir información operativa y financiera útil, oportuna y confiable.

Los informes de auditoría gubernamental son importantes elementos de control y responsabilidad pública y otorgan credibilidad a la información generada por los sistemas correspondientes de las entidades públicas, ya que reflejan objetivamente el resultado de las evidencias acumuladas y evaluadas durante la auditoría.

Definiciones

Las definiciones presentadas en la Ley Nº 1178 y sus reglamentos deben considerarse en la interpretación y aplicación de las presentes Normas.

Vacíos técnicos

Si durante el desarrollo de la auditoría gubernamental surgiesen aspectos no contemplados en estas Normas, deben observarse las Normas emitidas por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia; las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC); las Declaraciones sobre Normas de Auditoría (SAS) emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA); las Normas de Auditoría emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) o las Normas para el Ejercicio Profesional de Auditoría Interna (NEPAI).

Fuentes

Estas Normas incorporan en su contenido los principales criterios de la normatividad emitida al respecto, por:

- El Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia.

- La Federación Internacional de Contadores (IFAC).

- El Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA).

- La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).
- El Instituto de Auditores Internos (IAI).
- La Oficina de la Contraloría General de los Estados Unidos (GAO).

Contratación de servicios de auditoría

Aunque no constituye norma de auditoría, es importante aplicar políticas y procedimientos idóneos para la adjudicación y contratación de servicios de auditoría y supervisar que las mismas se realicen de acuerdo a las condiciones pactadas conforme establece el Reglamento emitido por la Contraloría General del Estado.

Registro de firmas y profesionales independientes de auditoría externa

Para prestar servicios de auditoría en las entidades públicas comprendidas en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178 y en aquellas entidades comprendidas en las previsiones del artículo 5 de la referida disposición legal, concordante con el artículo 5 del Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 23215, los profesionales independientes y las firmas de auditoría externa, deben inscribirse en el Registro que está a cargo de la Contraloría General del Estado. Al respecto, el proceso de inscripción debe sujetarse al Reglamento que el Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental emita a tal efecto.

Ejercicio de la auditoría

Para la aplicación de las presentes Normas, en lo que corresponda, necesariamente deberán tomarse en cuenta las Normas Generales de Auditoría Gubernamental 210.

Auditoría operacional

La auditoría operacional es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia con el propósito de expresar una opinión independiente, de forma individual o en conjunto, sobre la eficacia de los sistemas de administración y control interno; eficacia, eficiencia, economía de las operaciones y/o de la evaluación de la efectividad.

Con base en el informe de auditoría operacional en el que se califique la gestión como deficiente o negligente, el Contralor General del Estado podrá emitir el Dictamen de Responsabilidad Ejecutiva.

Para la adecuada interpretación y aplicación de las normas de auditoría operacional, se deben considerar las siguientes definiciones:

Sistema: es una serie de actividades relacionadas, cuyo diseño y operación conjunta tienen el propósito de lograr uno o más objetivos preestablecidos.

Eficacia: es la capacidad de lograr los objetivos establecidos en un periodo de tiempo determinado, independientemente de los costos invertidos.

En términos generales, el índice de eficacia es la relación entre los resultados logrados y el objetivo previsto.

Eficiencia: debe ser entendida como la relación entre los recursos invertidos y los resultados obtenidos, cuyo resultado debe aproximarse a un índice de eficiencia establecido por la entidad o a un indicador externo aplicable.

En el caso de que no se puedan contar con índices externos apropiados para evaluar la gestión de la entidad auditada, el auditor puede elaborar índices en base al desempeño de la propia entidad en gestiones anteriores.

Economía: es la habilidad de minimizar, dentro de lo razonable, el costo unitario de los recursos empleados para la consecución de objetivos, sin comprometer la calidad de estos últimos.

En este sentido, un índice de economía generalmente empleado es la relación entre los resultados obtenidos y el costo de los mismos.

Efectividad: es la evaluación del impacto que tienen las acciones de las entidades públicas en beneficio de la sociedad. El índice aplicable es la relación de impacto logrado sobre impacto requerido.

Ejercicio de la auditoría interna

La auditoría interna es una función de control posterior de la organización, que se realiza a través de una unidad especializada, cuyos integrantes no participan en las operaciones y actividades administrativas. Su propósito es contribuir al logro de los objetivos de la entidad evaluando el grado de cumplimiento y eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de control interno incorporados a ellos y analizando los resultados y la eficiencia de las operaciones.

Las Normas de Auditoría Gubernamental deben ser aplicadas por el auditor interno gubernamental.

230 NORMAS DE AUDITORÍA OPERACIONAL

231 Planificación

01. La primera norma de auditoría operacional es:

> **La auditoría debe planificarse de tal forma que los objetivos del examen sean alcanzados eficientemente.**

02. La planificación de la auditoría debe permitir un adecuado desarrollo del resto de las etapas del examen, facilitando su administración y una utilización eficiente de los recursos humanos y materiales involucrados.

03. La planificación de la auditoría no puede tener un carácter rígido. El auditor gubernamental puede modificar el alcance y la metodología cuando en el desarrollo del mismo se encuentre con circunstancias no previstas o elementos desconocidos, y cuando los resultados del trabajo indiquen la necesidad de hacer variaciones a lo previamente establecido.

Toda modificación debe justificarse y documentarse en una adenda al Memorándum de Planificación de Auditoría.

La planificación no debe entenderse únicamente como una etapa inicial anterior a la ejecución del trabajo, sino que ésta debe continuar a través de todo el desarrollo de la auditoría.

04. Al planificar la auditoría deben definirse los objetivos del examen, el objeto, el alcance y la metodología. Los objetivos, individualmente o en conjunto, pueden ser: evaluar la eficacia de los sistemas de administración y control interno; eficacia, eficiencia, economía de las operaciones y/o sobre la efectividad. El alcance está relacionado con las entidades, sistemas, operaciones y período de cobertura de la auditoría. La metodología se refiere a la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría a ser aplicados para obtener evidencia competente y suficiente, necesaria para alcanzar los objetivos definidos.

05. El auditor gubernamental debe obtener una comprensión de las entidades, sistemas y operaciones a ser auditadas, actividades, unidades organizacionales y/o programas de la entidad auditada, con el fin de establecer la trazabilidad de las operaciones que serán objeto de auditoría, así como de la normativa aplicable.

Para obtener dicha comprensión, el auditor gubernamental debe considerar, entre otros y según corresponda, los aspectos que se indican a continuación:

a) El ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables. Entender las leyes y la normativa aplicables es esencial para comprender los sistemas y operaciones de la entidad.

b) Los objetivos y metas de los planes, programas y presupuestos de la entidad. Es esencial que el auditor gubernamental conozca los objetivos estratégicos, de gestión y las metas para determinar en forma preliminar si éstos son consistentes respecto a la misión de la entidad, y si están debidamente difundidos entre los funcionarios responsables de su logro.

c) Las políticas generales de la entidad, para evaluar su consistencia con la misión y los objetivos estratégicos y de gestión.

d) Los criterios que permitan establecer en qué medida se han alcanzado los objetivos institucionales en términos de eficacia, eficiencia, economía y/o de efectividad. El auditor gubernamental es responsable de identificar los criterios de medición aplicables a los objetivos específicos de la auditoría.

   Los criterios identificados son los medidores de rendimiento usados para determinar si la entidad, el sistema y la operación, objeto de la auditoría, satisfacen o superan las expectativas; estos criterios proporcionan el entorno para entender los resultados de la auditoría. Algunos ejemplos de posibles criterios son: propósito o metas establecidos por ley o regulación o fijados por la administración, impactos esperados, normas técnicas, opiniones de expertos, desempeño en años anteriores y desempeño de entidades similares.

   En el caso de que la entidad auditada no haya definido criterios de medición que le permitan evaluar la gestión, el auditor gubernamental debe desarrollar los criterios de medición para el examen, los cuales deben ser puestos en conocimiento de los ejecutivos de la entidad auditada previa coordinación, explicando la forma en que se aplicarán en el desarrollo del examen.

e) La cantidad de recursos empleados, la naturaleza de las operaciones, los bienes y servicios que produce o presta la entidad y los resultados alcanzados.

f) La información contable y gerencial.

g) La determinación del riesgo de auditoría.

h) Los hallazgos y recomendaciones significativos detectados en auditorías previas.

i) La evaluación del control interno relevante a los fines del examen, que se desarrolla en la Norma de Auditoría Operacional 233.

j) La identificación de los sistemas de administración y control relacionados con el objeto de la auditoría.

06. Con base en el análisis de la información obtenida sobre la trazabilidad de las operaciones y la evaluación del control interno, se deben identificar las áreas críticas, riesgos y efectos, que serán objeto de la auditoría.

07. Como resultado del proceso de planificación, se debe elaborar el Memorándum de Planificación de Auditoría, documento que debe contener todos los aspectos detallados en la presente norma y aquéllos que se consideren necesarios incluir, y que tengan relación con los objetivos del examen, el objeto, el alcance y la metodología.

ANEXO 3

232 Supervisión

01. La segunda norma de auditoría operacional es:

> **Personal competente debe supervisar sistemática y oportunamente el trabajo realizado por los profesionales que conformen el equipo de auditoría.**

02. La supervisión incluye dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría hacia la consecución de los objetivos de auditoría.

03. La actividad de supervisión, entre otros, incluye:

- Instruir al equipo de auditoría en el desarrollo de las diferentes etapas del examen;
- Informarse de los problemas significativos;
- Revisar el trabajo realizado;
- Ayudar a resolver problemas técnicos y administrativos; y
- Asistir y entrenar oportunamente al equipo de auditoría.

04. Se debe proporcionar orientación sobre la ejecución del examen y el logro de los objetivos de auditoría, para garantizar razonablemente que el personal entienda en forma clara el trabajo a realizar, por qué se va a realizar y qué se espera lograr.

05. Debe quedar evidencia de la supervisión en los papeles de trabajo.

06. La supervisión del trabajo de evaluación puede variar dependiendo de la importancia del trabajo o de la experiencia del personal. Por ejemplo, sería adecuado que los auditores gubernamentales experimentados revisen la mayor parte del trabajo efectuado por otro miembro del equipo con menor experiencia.

233 Control interno

01. La tercera norma de auditoría operacional es:

> **Debe obtenerse una comprensión del control interno con relación a los objetivos del examen.**

02. El control interno es un proceso implementado por la dirección y todo el personal, diseñado con el objeto de proporcionar una seguridad razonable para el logro de objetivos institucionales.

Comprende los instrumentos de control interno previo y posterior incorporados en el plan de organización, incluyendo la Unidad de Auditoría Interna y todos los métodos coordinados y procedimientos adoptados en la entidad para la consecución de los objetivos institucionales.

03. La auditoría operacional otorga fundamental importancia a las actividades de control que tienen relación directa e importante con los objetivos de la auditoría, con el propósito de:

a) Identificar las áreas críticas de mayor significación que merezcan un examen profundo y cuyos resultados pueden ofrecer mayores beneficios para la entidad.

b) Establecer la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas a ser aplicadas en las siguientes fases de la auditoría.

c) Determinar los recursos humanos necesarios para las siguientes fases o parte de ellas, tanto de auditores gubernamentales, así como de personal de apoyo especializado.

04. El estudio y evaluación del control interno incluye dos fases:

a) Conocimiento y comprensión de los procedimientos establecidos en la entidad, al término del cual, el auditor gubernamental debe ser capaz de hacer una evaluación preliminar del control interno.

b) Comprobación de que los procedimientos relativos a los controles internos están siendo aplicados tal como fueron observados en la primera fase.

234 Evidencia

01. La cuarta norma de auditoría operacional es:

> **Debe obtenerse evidencia competente y suficiente como base razonable para sustentar los hallazgos y conclusiones del auditor gubernamental.**

02. El trabajo del auditor gubernamental consiste en obtener y examinar evidencia para arribar a conclusiones e informar sobre los objetivos del examen.

03. La evidencia obtenida en el desarrollo del examen debe sustentar los atributos de los hallazgos de auditoría a saber: condición, criterio, causa y efecto.

04. Respecto a las características de competencia, suficiencia y clasificación de la evidencia, y a los papeles de trabajo que la contienen, deben considerarse los aspectos mencionados en la Norma de Auditoría Financiera 224.

ANEXO 3

235 Comunicación de resultados

01. La quinta norma de auditoría operacional es:

El informe de auditoría operacional debe:

a. Ser oportuno, completo, veraz, objetivo y convincente, así como lo suficientemente claro y conciso como lo permitan los asuntos tratados.

b. Indicar los antecedentes, los objetivos y el objeto del examen, el alcance y la metodología empleada.

c. Señalar que el auditor gubernamental realizó la auditoría de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental.

d. Exponer los hallazgos significativos, conclusiones, con sus recomendaciones.

e. El auditor gubernamental debe emitir una conclusión respecto al cumplimiento de los objetivos de auditoría y sobre los resultados alcanzados como producto del examen. Cuando corresponda, se pronunciará sobre la gestión negligente o deficiente. De no poder emitir una conclusión, el auditor gubernamental debe exponer las razones que sustentan su limitación y la naturaleza de la información omitida.

f. Exponer los logros significativos de la administración, especialmente cuando las medidas adoptadas para mejorar un área pueden aplicarse en otras áreas.

g. Exponer los comentarios de la entidad auditada.

h. Hacer referencia, si corresponde, a otras auditorías especiales que se hubieran iniciado o a sus informes, como producto de la realización del examen.

02. El informe será:

- Completo y conciso, si contiene información suficiente con respecto a la magnitud e importancia de los hallazgos, posibilitando la comprensión adecuada y correcta de los asuntos que informan. Sin embargo, no debe incurrirse en un exceso de detalle que distraiga la atención o distorsione el objetivo del examen.

- Veraz, si los hallazgos y conclusiones informados están sustentados por evidencia suficiente y competente.

suficiente y relevante de los hallazgos para facilitar su comprensión, y para que su exposición sea convincente y objetiva, bajo una perspectiva apropiada.

b) Las conclusiones que surgen de inferencias lógicas, basadas en los hallazgos de auditoría. Tales conclusiones dependerán de lo persuasiva que resulte la evidencia que sustenta los hallazgos y lo convincente de la lógica utilizada para formularlas.

c) Las recomendaciones que se consideren apropiadas para eliminar o reducir las causas del problema y mejorar los sistemas y las operaciones auditadas de la entidad.

d) Los comentarios de la entidad auditada.

e) Las conclusiones respecto al cumplimiento de los objetivos de la auditoría.

ANEXO 3

- Objetivo, si la presentación de los resultados del examen es imparcial, evitando la tendencia a exagerar o enfatizar los resultados obtenidos, que den lugar a interpretaciones erróneas.

- Convincente, si la exposición es suficientemente persuasiva para convencer a los lectores de la validez de los hallazgos, de la razonabilidad de las conclusiones y de la conveniencia de las recomendaciones.

- Claro, si tiene una estructura lógica y emplea un lenguaje directo y desprovisto de tecnicismos, facilitando su lectura y comprensión.

  Cuando se vea conveniente, pueden utilizarse elementos de apoyo visual (fotografías, diagramas, gráficos, mapas, etc.) para aclarar y resumir información compleja y de difícil comprensión.

03. El contenido del informe debe hacer referencia a:

a) Los antecedentes.

b) El o los objetivos del examen.

c) El objeto.

d) El alcance del examen, indicando la profundidad y cobertura del trabajo realizado para cumplir los objetivos de la auditoría. Los auditores gubernamentales, en la medida que sea posible, deben establecer la relación que existe entre la muestra revisada y el universo, identificar las dependencias, ubicación geográfica y el período bajo examen, y especificar los tipos y fuentes de evidencias utilizados, y explicar los problemas relacionados con la calidad u otros de la evidencia.

   Los auditores gubernamentales también deben incluir una referencia a las limitaciones de la información o al alcance del trabajo de auditoría.

e) La metodología, explicando claramente los procedimientos de auditoría y las técnicas empleadas para obtener y analizar la evidencia necesaria para alcanzar los objetivos de la auditoría. Esta explicación debe identificar cualquier supuesto significativo que se haya usado al ejecutar la auditoría; también debe describir las técnicas comparativas que se hayan aplicado, los criterios e indicadores que hayan sido utilizados, y cuando se hayan empleado métodos de muestreo, explicar la forma en que se ha diseñado la muestra y las razones para su selección.

04. El informe debe exponer:

a) Los hallazgos de auditoría significativos con sus atributos de condición, criterio, causa y efecto, y sus respectivas recomendaciones, incluirán la información

Contraloría General del Estado
BOLIVIA

NORMAS DE AUDITORÍA AMBIENTAL

Norma Básica

NE/CE-014

ANEXO 4

Contraloría General del Estado
BOLIVIA

RESOLUCIÓN N° CGE/094/2012
La Paz, 27 de agosto de 2012

CONSIDERANDO:

Que, la Subcontraloría General, a través del Informe N° CGE/SCG/INF-020/2012 de 14 de agosto de 2012, presenta la documentación relativa al proyecto de Normas de Auditoría Gubernamental y recomienda la emisión de la Resolución que apruebe las mismas por el Contralor General del Estado, en cumplimiento del Procedimiento P/OA-001, Versión 1 *"Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado"*, aprobado mediante Resolución N° CGE/077/2011 de fecha 19 de julio de 2011.

Que, el citado Informe N° CGE/SCG/INF-020/2012 de 14 de agosto de 2012, indica que:

> (…) para la presente gestión, se tiene programada la actualización y publicación de la Normativa de Control Gubernamental, a fin de dar a conocer las mismas a todas las entidades públicas y a la población en general. Con este propósito (…) las Subcontralorías respectivas han venido trabajando en la modificación y/o actualización de las mismas con base a la experiencia de su aplicación operativa, dinámica administrativa, observaciones y sugerencias de las Subcontralorías y tomando en cuenta las modificaciones en las disposiciones legales vigentes (…) Considerando el contexto (…) por las características de las Normas, su interrelación y transversalidad de temáticas, se realizo (…) el Taller de Compatibilización de Normas de Control Gubernamental(…) con el objetivo de efectuar un análisis integral y compatibilización de los proyectos de Normas, uniformadas en los criterios generales respetando la particularidad de cada una, (…) La ejecución de este evento permitió reducir tiempo, incrementar la calidad de las normas ajustadas e integrar las mismas, teniendo al presente los proyectos normativos consensuados y debidamente suscritos por las instancias de revisión correspondiente.

Que el Informe Legal N° AA/054/2012 de fecha 22 de agosto de 2012, concluye que de la revisión de antecedentes y en el marco de la normativa vigente, corresponde la aprobación de la siguiente normativa: Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011, Versión 1; Normas de Auditoría Financiera, Código NE/CE-012, Versión 1; Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013, Versión 1; Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014, Versión 1; Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015, Versión 1; Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016, Versión 1; Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017, Versión 1; Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018, Versión 1. Asimismo, corresponde, abrogar y derogar las disposiciones contrarias a los referidos instrumentos normativos.

Que, el artículo 213 Parágrafo I de la Constitución Política del Estado establece: *"La Contraloría General del Estado (…); tiene autonomía funcional, financiera, administrativa y organizativa"* concordante con el artículo 41 de la Ley N° 1178, que determina: *"La Contraloría General de la República ejercerá el Control Externo Posterior con autonomía operativa, técnica y administrativa"* y con el artículo 60 del Reglamento de Atribuciones de la Contraloría General de la República, aprobado por Decreto Supremo N° 23215 de 22 de julio, de 1992.

Que, el artículo 23 de la Ley N° 1178 concordante con el artículo 3 inciso a) del Reglamento de Atribuciones de la Contraloría General de la República, dispone:

> La Contraloría General de la República es el órgano rector del sistema de Control Gubernamental, el cual se implantará bajo su dirección y supervisión. La Contraloría General de la República emitirá las normas básicas de control interno y externo (...).

Que, en el marco de la atribución de emitir normatividad básica, éste ente de Control Gubernamental, ha establecido en su Plan Estratégico Institucional 2007-2013, aprobado mediante Resolución N° CGR/150/2007 de fecha 21 de agosto de 2007, como objetivo estratégico el "*elaborar y actualizar de manera continua la normativa básica y secundaria del control gubernamental interno y externo*"; asimismo, el propósito del referido Plan es que "*La Contraloría General de la República, ha logrado ejercer el control gubernamental con mayor efectividad sobre las entidades públicas, en un marco de trasparencia y rendición de cuenta, modernizando su estructura y tecnología de gestión*".

Que, el Plan Estratégico Institucional 2007-2013, ha establecido 5 Componentes Estratégicos o Resultados, entre los cuales se encuentra el de: "*Normatividad de control gubernamental perfeccionada, impulsa su implantación y alienta la disciplina de control en las entidades públicas (...)*"

Que, resulta evidente que cada proyecto de Normas de Auditoría Gubernamental, ha sido sometido a un proceso de elaboración y perfeccionamiento riguroso; con la participación de todas las Subcontralorías, a través de la presentación de propuestas de modificación y/o actualización de normas, así como de la revisión, análisis integral y compatibilización en el Taller de Compatibilización de Normas de Control Gubernamental y cuya revisión se ha dado por cada Subcontraloría conforme se verifica en cada proyecto.

Que, en consideración al numeral 6 del Procedimiento P/OA-001, Versión 1 "*Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado*", que indica:

> Una vez impreso en limpio el instrumento normativo por la Subcontraloría General, rubricada en cada hoja del documento, firmada y sellada en el espacio consignado en el reverso de la carátula por la máxima autoridad del área o responsable de la unidad proponente o máximas autoridades de las áreas o responsables de las unidades involucradas, se proyectará y remitirá adjunto al documento la resolución administrativa al Contralor General del Estado para su aprobación y suscripción.

Que conforme, el Procedimiento de Emisión de Resoluciones de la Contraloría General de la República (ahora del Estado) P/OA- 155, numeral N° 4.2 inciso b), se emitirá Resolución para aprobar, modificar o dejar sin efecto documentos normativos, sean éstos de uso interno así como aquéllos elaborados por la CGR para su aplicación en el Sector Público en su calidad de Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental.

RESOLUCIÓN Nº CGE/094/2012
La Paz, 27 de agosto de 2012

POR TANTO:

El Contralor General del Estado a.i., en ejercicio de las atribuciones conferidas por Ley:

RESUELVE:

PRIMERO: Aprobar los siguientes Instrumentos Normativos de forma individualizada en su primera versión:

- Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011.
- Normas de Auditoría Financiera, Código NE/CE-012.
- Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013.
- Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014.
- Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015.
- Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016.
- Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017.
- Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018.

Los mismos que entraran en vigencia a partir del 1 de noviembre de 2012.

SEGUNDO: Quedan abrogadas a partir del 1 de noviembre de 2012, las Resoluciones Nrs. CGR/026/2005 de 24 de febrero de 2005 que aprueba el "*Manual de Normas de Auditoría Gubernamental*" (M/CE/10) versión 4; CGR/079/2006 de 04 de abril de 2006 que aprueba la división del "*Manual de Normas de Auditoría Gubernamental*" (M/CE/10) versión 4 y CGE-063/2012 de 13 de junio de 2012 que aprueba las *"Normas de Auditoría Ambiental"* (M/CE/10-D), en su quinta versión.

TERCERO: Instruir a la Subcontraloría General la correspondiente publicación y a la Unidad de Normatividad y Calidad, su difusión a nivel nacional en consideración al Procedimiento P/OA-001, Versión 1 "*Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado*".

Regístrese, comuníquese y archívese.

Lic. Gabriel Herbas Camacho
CONTRALOR GENERAL DEL ESTADO a.i.

GHC/LEP/GR/LHE/cpb
R.I. SCSL-R-854/12
c.c. Archivo

NORMAS DE AUDITORÍA AMBIENTAL

DISPOSICIONES GENERALES

Propósito

El presente documento contiene un conjunto de normas y aclaraciones que permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría gubernamental en Bolivia.

Las normas se presentan bajo el numeral 01 y las aclaraciones correspondientes que forman parte de las mismas, bajo los numerales subsiguientes.

Aplicación

Estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley Nº 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- Contraloría General del Estado;
- Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas; y
- Profesionales independientes o firmas de auditoría.

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales, para efectos de la aplicación de estas Normas.

Auditoría

Es la acumulación y evaluación objetiva de evidencia para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y criterios establecidos.

Consideraciones básicas

Los servidores públicos deben rendir cuenta de su gestión a la sociedad. En este sentido, los servidores públicos, los legisladores y los ciudadanos en general desean y necesitan saber, no sólo si los recursos públicos han sido administrados correctamente y de conformidad con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, sino también de la forma y resultado de su aplicación, en términos de eficacia, eficiencia, economía y efectividad.

El presente documento contribuye al cumplimiento de la obligación que tienen los servidores públicos de responder por su gestión. Incluye conceptos y áreas de auditoría que son vitales para los objetivos de confiabilidad de la información.

Los servidores públicos y otros a los que se les ha confiado la administración de los recursos públicos, deben:

a) Emplear estos recursos con eficacia, eficiencia, economía y efectividad.

b) Cumplir con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, implantando sistemas adecuados para promover y lograr su cumplimiento.

c) Establecer y mantener controles efectivos para garantizar la consecución de las metas y objetivos correspondientes, promover la eficiencia de sus operaciones, salvaguardar los recursos contra irregularidades, fraudes y errores, y emitir información operativa y financiera útil, oportuna y confiable.

Los informes de auditoría gubernamental son importantes elementos de control y responsabilidad pública y otorgan credibilidad a la información generada por los sistemas correspondientes de las entidades públicas, ya que reflejan objetivamente el resultado de las evidencias acumuladas y evaluadas durante la auditoría.

Definiciones

Las definiciones presentadas en la Ley N° 1178 y sus reglamentos deben considerarse en la interpretación y aplicación de estas Normas.

Vacíos técnicos

Si durante el desarrollo de la auditoría ambiental surgiesen aspectos no contemplados en esta Norma, puede efectuarse una consulta escrita a la Subcontraloría de Servicios Técnicos de la Contraloría General del Estado, como Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental.

Contratación de servicios de auditoría

Aunque no constituye norma de auditoría, es importante aplicar políticas y procedimientos idóneos para la adjudicación y contratación de servicios de auditoría y supervisar que las mismas se realicen de acuerdo a las condiciones pactadas conforme establece el Reglamento emitido por la Contraloría General del Estado.

Registro de firmas y profesionales independientes de auditoría externa

Para prestar servicios de auditoría en las entidades públicas comprendidas en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178 y en aquellas entidades comprendidas en las previsiones del artículo 5 de la referida disposición legal, concordante con el artículo 5 del Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 23215, los profesionales independientes y las firmas de auditoría externa, deben inscribirse en el Registro que está a cargo de la Contraloría General del Estado. Al respecto, el proceso de inscripción debe sujetarse al Reglamento que el Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental emita a tal efecto.

Ejercicio de la auditoría

Para la aplicación de las presentes Normas, en lo que corresponda, necesariamente deberán tomarse en cuenta las Normas Generales de Auditoría Gubernamental 210.

Auditoría ambiental

La auditoría ambiental es la acumulación y el examen metodológico y objetivo de evidencia, que se realiza con el propósito de emitir una opinión independiente sobre la gestión ambiental.

Es importante indicar que la auditoría ambiental a la que se refiere estas normas, forma parte del Sistema de Control Gubernamental establecido por la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales y no debe confundirse con otros tipos de auditorías ambientales que se practican en el país.

Son tres los subtipos de auditoría ambiental, los cuales varían en sus propósitos y en lo que examinan específicamente. Los subtipos de auditoría ambiental son los siguientes: auditoría de un sistema de gestión ambiental, auditoría de desempeño ambiental y auditoría de resultados de la gestión ambiental.

La auditoría de un sistema de gestión ambiental tiene el propósito de determinar la eficacia del mismo. La eficacia se entiende como la capacidad de un sistema para asegurar el logro de los fines de la gestión ambiental considerada.

La auditoría de desempeño ambiental tiene como propósito evaluar la manera en que una entidad o entidades han implementado, realizado o ejecutado la gestión ambiental que se considere.

La auditoría de resultados de la gestión ambiental puede ser realizada con los siguientes propósitos: a) evaluar lo logrado por una entidad o entidades en un tema específico de la gestión ambiental, considerando lo establecido en los Sistemas Nacionales de Planificación y de Inversión Pública, en la programación de operaciones u otros que sean pertinentes; y/o, b) evaluar la variación en el estado ambiental de un determinado ambiente, ecosistema o recurso natural, para comprobar si los cambios responden a lo establecido previamente en las políticas, planes, normas, etc. que correspondan.

El *objeto de examen* se define como la materia o asunto que se examina en una auditoría ambiental. La opinión independiente que se emita se referirá a ese objeto. Cada subtipo de auditoría ambiental considera objetos de examen específicos. Una auditoría de un sistema de gestión ambiental, considera un sistema de gestión ambiental. La auditoría de desempeño ambiental examina las acciones asociadas a la gestión ambiental. La auditoría de resultados de la gestión ambiental examina los logros de la gestión ambiental y/o el estado ambiental.

El *sujeto de examen* comprende a la entidad o entidades que estén vinculadas con el objeto de examen. Una auditoría ambiental puede considerar en su alcance a varias entidades.

Para la adecuada aplicación de las Normas de Auditoría Ambiental, se deben considerar las siguientes definiciones:

- ***Desarrollo sostenible:*** es el proceso mediante el cual se satisfacen las necesidades de la actual generación, sin poner en riesgo la satisfacción de las necesidades de las generaciones futuras.

- ***Desempeño ambiental:*** ejecutar, cumplir, realizar, implementar, trabajar en los asuntos correspondientes a la gestión ambiental. En una auditoría de desempeño ambiental se consideran las acciones asociadas a esa gestión, para evaluar la forma en que las han ejecutado, realizado, implementado, etc.

  Dado que no existen parámetros establecidos para determinar cuando el desempeño es óptimo, se debe evaluar desde un punto de vista específico, es decir, considerando un enfoque. Éste permite opinar sobre el desempeño. Cada auditoría de desempeño ambiental se realiza bajo un enfoque determinado, el cual debe ser diseñado considerando los objetivos y alcances del examen. Entre otros enfoques que se pueden diseñar y emplear en una auditoría de desempeño ambiental, cabe presentar los siguientes:

  - *Efectividad:* consiste en evaluar el desempeño en términos del logro de lo esperado en los asuntos considerados. Básicamente, se compara lo realizado por las entidades con lo que deberían haber logrado. La palabra efectividad se toma en su acepción de "realidad" y, por propósitos exclusivos de la auditoría ambiental, en sentido de "hacer realidad algo".

  - *Ecoeficiencia:* emitir opinión sobre el desempeño ambiental evaluando las acciones para reducir los impactos ambientales negativos (o incrementar los positivos), para utilizar menos recursos naturales, para reducir los desechos o el consumo energético, para restaurar ecosistemas, reducir riesgos para la salud, etc. El concepto de ecoeficiencia considera la relación entre los resultados obtenidos y los recursos utilizados pero desde una perspectiva de protección y conservación del ambiente.

  - *Grado de cumplimiento:* emitir opinión sobre el desempeño ambiental evaluando el grado en que han cumplido los criterios definidos en la auditoría, los cuales se deben basar en las responsabilidades relacionadas con el objeto de examen seleccionado, de acuerdo con lo dispuesto en los instrumentos normativos definidos en el alcance.

  - *Variación del grado de contaminación:* consiste en evaluar el desempeño ambiental comparando la situación de los componentes del medio ambiente en dos momentos determinados, para establecer la variación de la contaminación en, por ejemplo, un cuerpo de agua.

Los criterios para evaluar el desempeño ambiental deben diseñarse considerando el enfoque definido, no pueden ser conformados citando directamente las disposiciones normativas aplicables. Esto porque una auditoría de desempeño ambiental no es una auditoría especial orientada a verificar el cumplimiento de normas. Los criterios deben mostrar la situación deseada, lo que debería ser el desempeño ambiental.

- ***Estado ambiental:*** lo conforman la situación de los componentes del medio ambiente en un momento determinado, medidos en función de parámetros físicos, químicos, biológicos, etc., y las condiciones políticas, económicas, sociales, culturales u otras, en las que se encuentra en ese momento.

- ***Gestión ambiental:*** es la gestión que encamina la intención y las operaciones del sector público hacia el logro de los objetivos relacionados con el aprovechamiento, explotación o manejo adecuado de los recursos naturales y la conservación y protección del medio ambiente, de manera de satisfacer las necesidades de la generación actual, sin poner en riesgo la satisfacción de las necesidades de las generaciones futuras. De acuerdo con lo anterior, la gestión de una entidad del sector público será ambiental en la medida en que su misión y sus objetivos deban contemplar la protección y conservación del medio ambiente y los recursos naturales contenidos en éste, en el marco del concepto de desarrollo sostenible o sustentable.

- ***Medio ambiente:*** es el entorno del planeta Tierra, compuesto por ecosistemas diversos, interrelacionados e interdependientes, que sustenta y condiciona todas las formas de vida. Un ecosistema es un entorno limitado, cuyas dimensiones son variables y que está formado por un conjunto dinámico de comunidades o asociaciones de animales, incluido el hombre, plantas, microorganismos y su medio no viviente, que interactúan como una unidad funcional.

- ***Recursos naturales:*** son el agua, el aire y el suelo, con todos sus contenidos bióticos y abióticos, cualquiera sea su naturaleza, incluyendo las fuerzas físicas susceptibles de ser aprovechadas por el hombre. También se definen como los bienes materiales y servicios que proporciona la naturaleza sin alteración por parte del hombre, valiosos para las sociedades humanas por contribuir a su bienestar y desarrollo de manera directa (p.e. minerales, alimentos) o indirecta (p.e. servicios ecológicos).

- ***Resultado de la gestión ambiental:*** es la consecuencia y efecto de la gestión ambiental. En una auditoría ambiental se considera de dos formas: evaluando los resultados relativos a la gestión ambiental o evaluando los resultados relacionados directamente con la variación en el estado del medio ambiente. En el primer caso, se toman en cuenta lo establecido en los Sistemas Nacionales de Planificación y de Inversión Pública, en la programación de operaciones u otros que sean pertinentes en relación con la gestión ambiental que se considere. En el segundo caso, los resultados serán los cambios ocurridos entre un estado ambiental evaluado en una fecha determinada y otro de referencia evaluado en una fecha anterior, para comprobar si los cambios responden a lo establecido previamente en las políticas, planes, normas, etc. que correspondan. Esos

cambios son los resultados de la gestión ambiental de la entidad o entidades incluidas como sujeto de examen.

- ***Sistema de gestión ambiental:*** es un sistema conformado por componentes particulares de los Sistemas Nacionales de Planificación e Inversión Pública y de los Sistemas de Administración y Control de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales, destinados a implementar y mantener la gestión ambiental.

  Es un concepto diseñado exclusivamente para la ejecución de auditorías ambientales con las presentes normas. Un sistema de gestión ambiental se define seleccionando los componentes particulares de los sistemas antes mencionados, que se estimen necesarios en cada entidad considerada, en función de las características de la gestión ambiental que se haya tomado en cuenta en la auditoría. El concepto es útil para mejorar los sistemas que hayan sido seleccionados como parte del sistema de gestión ambiental.

Ejercicio de la auditoría interna

La auditoría interna es una función de control posterior de la organización, que se realiza a través de una unidad especializada, cuyos integrantes no participan en las operaciones y actividades administrativas. Su propósito es contribuir al logro de los objetivos de la entidad mediante la evaluación periódica del control interno.

Las Normas de Auditoría Gubernamental deben ser aplicadas por el auditor interno gubernamental.

240 NORMAS DE AUDITORÍA AMBIENTAL

241 Planificación

01. La primera norma de auditoría ambiental es:

> **La auditoría ambiental se debe planificar en forma metodológica, para alcanzar eficientemente sus objetivos.**

02. Planificar en forma metodológica una auditoría ambiental, implica diseñar y aplicar los métodos que permitan lograr los objetivos de la auditoría dentro del alcance definido. Para su diseño, se debe considerar las particularidades del subtipo de auditoría ambiental y del objeto de examen.

03. Una auditoría ambiental se planifica en dos niveles: general y específico. La planificación general permite contar con los Términos de Auditoría. La planificación específica permite emitir el Memorándum de Planificación de Auditoría.

04. Los Términos de Auditoría incluyen él o los objetivos generales y el alcance general, así como otras especificaciones que sean necesarias para ejecutar la auditoría ambiental. La comprensión del tema que se considera en la auditoría ambiental permite formular él o los objetivos generales y el alcance general. Este último comprende la definición de cuatro aspectos: el objeto de examen, el subtipo de auditoría ambiental, el sujeto de examen y los instrumentos normativos aplicables. Él o los objetivos generales deben ser coherentes con lo definido en el alcance general.

05. La planificación específica comprende lo siguiente:

05.1 La comprensión de los controles internos considerando la Norma de Auditoría Ambiental 243. Los resultados de la comprensión de los controles internos, deben ser considerados en las siguientes actividades.

05.2 La definición del alcance específico de la auditoría ambiental. Se realiza mediante la comprensión de los aspectos definidos en el alcance general incluido en los Términos de Auditoría, para lo cual debe obtenerse información cuya evaluación, análisis o examen permita:

a) Delimitar el objeto de examen en función de sus características y de los objetivos generales de la auditoría ambiental. La delimitación señalada permite obtener el objeto específico de examen.

b) Delimitar el sujeto de examen considerando el objeto específico de examen y los objetivos generales de la auditoría ambiental.

c) Delimitar los instrumentos normativos de acuerdo con las delimitaciones anteriores, el subtipo de auditoría y los objetivos generales de la auditoría ambiental.

d) Definir el periodo que se considerará en la auditoría ambiental, en base de lo delimitado anteriormente y de los objetivos generales de la auditoría ambiental.

e) Definir la profundidad de la auditoría. Profundidad es la medida en que se examina el objeto sobre el cual se emitirá una opinión. En otras palabras, la profundidad implica definir hasta dónde llegará el examen. Se realiza en base de las anteriores delimitaciones.

05.3 La formulación de objetivos específicos en base del alcance específico, como consecuencia lógica y ordenada de la definición del mismo.

05.4 El diseño de los criterios. Éstos son manifestaciones de "lo que debe ser", contra los cuales se compara la evidencia para obtener los resultados de la auditoría ambiental. Se diseñan conforme el subtipo de auditoría ambiental y los objetivos y alcances específicos, en el marco de los objetivos generales de la auditoría ambiental. Deben sustentarse en lo dispuesto en los instrumentos normativos definidos en el alcance de la auditoría, pero en ningún caso los criterios pueden ser meras transcripciones de alguna disposición normativa.

05.5 Los criterios pueden complementarse con indicadores asociados. Los indicadores deben ser diseñados para permitir una mejor comparación de la evidencia con los criterios, facilitando la interpretación de los resultados que sean obtenidos. Por ejemplo, en una auditoría de desempeño ambiental bajo el enfoque de grado de cumplimiento, el criterio puede ser: "la entidad debe realizar acciones de control de los lodos", para el que puede incluirse el siguiente indicador: "número de acciones de control de lodos realizadas, en relación con el número establecido en la Licencia Ambiental". Como se observa, el indicador permite opinar sobre la forma en que la entidad se ha desempeñado.

05.6 Para el diseño de los métodos para obtener evidencia y preparar los resultados de la auditoría ambiental, se deben considerar las características del objeto específico de examen, en función de los objetivos y alcances específicos. Si algún método lo ameritara, deben establecerse con precisión los aspectos técnicos que aseguren la obtención de resultados válidos, como por ejemplo, el número, tipo y calidad de muestras.

05.7 La preparación de programas de trabajo. Esos programas contendrán, de forma ordenada, los procesos, actividades y tareas necesarias para ejecutar lo planificado de acuerdo con esta norma, en especial los métodos diseñados.

05.8 La asignación de responsabilidades al equipo de auditores gubernamentales.

06. Como resultado del proceso de planificación específica de la auditoría, se debe elaborar un documento resumen: el Memorándum de Planificación de Auditoría, que debe contener todos los aspectos detallados en la presente norma, así como aquellos que se considere necesario incluir.

07. Los objetivos y alcances específicos, los criterios, así como otros aspectos que se consideren necesarios, deben ser puestos en conocimiento del sujeto de examen, para que comprenda y facilite las siguientes etapas de la auditoría. Es importante que los criterios sean explicados al sujeto del examen, a fin de que comprenda la forma en que será examinado el objeto específico de examen. Sus comentarios pueden ser utilizados para mejorar el diseño de los criterios. Los aspectos expuestos no son presentados para su aceptación, pero si el sujeto de examen presentara observaciones o sugerencias válidas, suficientemente justificadas, se podrá modificar lo que fuera pertinente.

08. La planificación de una auditoría ambiental no es rígida. La planificación se realiza para alcanzar los objetivos de la auditoría ambiental, por lo que no es sólo una etapa sino un proceso continuo durante el desarrollo del examen.

09. Durante el trabajo de campo, etapa en la que se acumula la evidencia y se preparan los resultados, pueden surgir aspectos que lleven a considerar la necesidad de realizar modificaciones a lo definido en la planificación específica de la auditoría. En las aclaraciones de la Norma de Auditoría Ambiental 244 sobre evidencia, se explica la forma en que se puede modificar lo definido en la planificación específica.

10. Si durante la planificación se detectaran indicios de incumplimiento de los instrumentos normativos revisados, debe considerarse la ejecución de una auditoría especial o de las acciones pertinentes.

242 Supervisión

01. La segunda norma de auditoría ambiental es:

Personal competente debe supervisar oportunamente el trabajo realizado por los profesionales que conforman el equipo de auditoría.

02. La supervisión debe ser ejercida por personal competente en el objeto de examen y en auditoría ambiental.

03. La supervisión debe dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría hacia el logro de los objetivos de la auditoría ambiental.

04. Debe existir constancia de las tareas de supervisión en los papeles de trabajo de la auditoría ambiental.

05. La supervisión debe ser practicada en cada una de las etapas de la auditoría, e incluye:

- Revisar el trabajo realizado por los profesionales del equipo de auditoría.
- Asistir a los profesionales del equipo de auditoría para un adecuado desarrollo de la auditoría ambiental.
- Resolver los problemas que surjan en el desarrollo de la auditoría ambiental, en los aspectos técnicos propios de la misma y en los administrativos.
- Decidir sobre aspectos propios del desarrollo de la auditoría ambiental, por ejemplo, la definición de objetivos y de alcances específicos o la revisión de la evidencia obtenida para indicar si es suficiente. Esas decisiones deben basarse en lo dispuesto en las presentes normas.

243 Controles internos

01. La tercera norma de auditoría ambiental es:

> **Para el logro de los objetivos de la auditoría ambiental es necesario comprender los controles internos.**

02. Los controles internos se implementan de acuerdo con las normas emitidas por el Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental. Para comprenderlos se deben considerar esas normas y la información obtenida sobre su situación (reglamentos, manuales, entre otros documentos), en la entidad o entidades consideradas en la auditoría ambiental, en especial durante la planificación específica de la misma.

03. La comprensión de la situación de los controles internos debe coadyuvar a la definición de los objetivos y alcances específicos de una auditoría ambiental, al diseño de los criterios, de los métodos para obtener evidencia y a la preparación de los resultados de la auditoría ambiental.

244 Evidencia

01. La cuarta norma de auditoría ambiental es:

Debe obtenerse evidencia competente y suficiente como base razonable para sustentar la opinión del auditor gubernamental.

02. La evidencia es competente cuando es válida y relevante. Es válida cuando es consistente con los hechos y/o cuando ha sido obtenida o generada aplicando las normas técnicas que rigen la materia (p.e. las relativas a una toma de muestras y el correspondiente análisis de laboratorio). Es relevante cuando tiene directa relación con el objeto de examen, contribuye al logro de los objetivos y está dentro del alcance de la auditoría ambiental.

03. La evidencia es suficiente cuando basta para sustentar la opinión del auditor gubernamental y persuada a una persona razonable sobre la validez y confiabilidad de los resultados de auditoría obtenidos sobre la base de dicha evidencia.

04. La evidencia se acumula, principalmente, en la etapa que se denomina trabajo de campo, mediante la aplicación de los métodos previstos en la planificación específica de la auditoría ambiental.

05. La evidencia puede clasificarse en testimonial (entrevistas, cuestionarios, confirmaciones, etc., que deben estar en un medio escrito), documental (informes, estudios, manuales, otros documentos), física (inspecciones, observaciones directas de alguna actividad, etc.), analítica (cálculos, estimaciones, comparaciones, estudios, investigaciones u otras) e informática (contenida en soportes electrónicos e informáticos, programas, aplicaciones, etc.).

06. La evidencia obtenida debe ser conservada en los papeles de trabajo, los que deben contener la totalidad de los documentos recibidos y preparados por el equipo de auditoría. Los papeles de trabajo permiten ejecutar y supervisar la auditoría ambiental y hacen posible que otros revisen su calidad.

07. La evidencia acumulada se compara con los criterios diseñados para obtener los resultados de la auditoría ambiental (esto en la etapa de trabajo de campo). Esos resultados están conformados por el hallazgo de auditoría y por dos componentes adicionales: las recomendaciones y las conclusiones. El hallazgo está compuesto por cuatro atributos: condición, criterio, efecto y causa.

08. Los resultados obtenidos deben ser evaluados durante el trabajo de campo, para determinar si permiten el logro de los objetivos de la auditoría ambiental. De no ser así, proceden las siguientes acciones: la obtención de evidencia adicional, la modificación de algún método, la modificación de algún criterio o la variación de alguno de los aspectos incluidos en el alcance específico. Puede realizarse una o varias de esas acciones, pero siempre de forma coherente con los objetivos generales y

específicos de la auditoría y buscando su logro. Los cambios o modificaciones a lo definido como resultado de la planificación específica de la auditoría ambiental, deben estar explicados y registrados en los papeles de trabajo. En una auditoría ambiental los objetivos no pueden ser modificados.

09. Las causas de los hallazgos deben basarse en evidencia, no pueden ser simples inferencias efectuadas en base de las deficiencias u observaciones encontradas. Las causas deben ser confirmadas con el sujeto de examen, lo que también puede permitir su complementación, siempre y cuando se obtenga la evidencia de sustento necesaria. Las recomendaciones deben ser formuladas en directa correspondencia con las causas, buscando su eliminación o minimización. Las recomendaciones deben ser razonables y factibles de ser implantadas por el sujeto de examen.

245 Comunicación de resultados

01. La quinta norma de auditoría ambiental es:

El informe de auditoría ambiental debe ser escrito y presentar el siguiente contenido:

a. Los antecedentes de la auditoría ambiental.

b. Los Términos de Auditoría (objetivos y alcance generales), los objetivos específicos y los alcances específicos (los alcances efectivamente considerados, explicando cualquier cambio de lo originalmente planificado). En el alcance se debe especificar que la auditoría ambiental se realizó de acuerdo con las presentes normas.

c. Los métodos y criterios efectivamente utilizados, explicando los eventuales cambios de lo determinado en la planificación específica de la auditoría ambiental.

d. Los resultados de la auditoría ambiental, conformados por el hallazgo de auditoría, compuesto por cuatro atributos: condición, criterio, efecto y causa, y por dos componentes adicionales: la recomendación (que por lo general se incluye inmediatamente luego de la causa) y la conclusión respecto del objetivo específico.

e. Las conclusiones correspondientes a los objetivos generales de la auditoría ambiental.

f. Si correspondiera, se debe hacer referencia a las auditorías especiales que se hubieran iniciado por alguna situación evidenciada en la auditoría ambiental o a los informes de auditoría especial emergentes de la misma.

02. El informe de auditoría ambiental debe ser redactado con las siguientes características:

- Objetivo: que exponga los resultados obtenidos en la auditoría ambiental de manera fiel a la evidencia obtenida, sin incluir comentarios personales ni opiniones adicionales.

- Claro: que sea fácil de comprender, especialmente en los aspectos técnicos y en los propios de la auditoría ambiental.

- Conciso: que sea breve al expresar los conceptos pero sin perder exactitud, en especial respecto de los resultados de la auditoría ambiental.

- Completo: que contenga explicaciones suficientes para facilitar la comprensión de los resultados de auditoría y de los aspectos técnicos contenidos en ellos.

Contraloría General del Estado
BOLIVIA

NORMAS DE AUDITORÍA ESPECIAL

Norma Básica

NE/CE-015

ANEXOS

Contraloría General del Estado
BOLIVIA

RESOLUCIÓN N° CGE/094/2012
La Paz, 27 de agosto de 2012

CONSIDERANDO:

Que, la Subcontraloría General, a través del Informe N° CGE/SCG/INF-020/2012 de 14 de agosto de 2012, presenta la documentación relativa al proyecto de Normas de Auditoría Gubernamental y recomienda la emisión de la Resolución que apruebe las mismas por el Contralor General del Estado, en cumplimiento del Procedimiento P/OA-001, Versión 1 *"Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado"*, aprobado mediante Resolución N° CGE/077/2011 de fecha 19 de julio de 2011.

Que, el citado Informe N° CGE/SCG/INF-020/2012 de 14 de agosto de 2012, indica que:

> (…) para la presente gestión, se tiene programada la actualización y publicación de la Normativa de Control Gubernamental, a fin de dar a conocer las mismas a todas las entidades públicas y a la población en general. Con este propósito (…) las Subcontralorías respectivas han venido trabajando en la modificación y/o actualización de las mismas con base a la experiencia de su aplicación operativa, dinámica administrativa, observaciones y sugerencias de las Subcontralorías y tomando en cuenta las modificaciones en las disposiciones legales vigentes (…) Considerando el contexto (…) por las características de las Normas, su interrelación y transversalidad de temáticas, se realizo (…) el Taller de Compatibilización de Normas de Control Gubernamental(…) con el objetivo de efectuar un análisis integral y compatibilización de los proyectos de Normas, uniformadas en los criterios generales respetando la particularidad de cada una, (…) La ejecución de este evento permitió reducir tiempo, incrementar la calidad de las normas ajustadas e integrar las mismas, teniendo al presente los proyectos normativos consensuados y debidamente suscritos por las instancias de revisión correspondiente.

Que el Informe Legal N° AA/054/2012 de fecha 22 de agosto de 2012, concluye que de la revisión de antecedentes y en el marco de la normativa vigente, corresponde la aprobación de la siguiente normativa: Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011, Versión 1; Normas de Auditoría Financiera, Código NE/CE-012, Versión 1; Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013, Versión 1; Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014, Versión 1; Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015, Versión 1; Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016, Versión 1; Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017, Versión 1; Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018, Versión 1. Asimismo, corresponde, abrogar y derogar las disposiciones contrarias a los referidos instrumentos normativos.

Que, el artículo 213 Parágrafo I de la Constitución Política del Estado establece: *"La Contraloría General del Estado (…); tiene autonomía funcional, financiera, administrativa y organizativa"* concordante con el artículo 41 de la Ley N° 1178, que determina: *"La Contraloría General de la República ejercerá el Control Externo Posterior con autonomía operativa, técnica y administrativa"* y con el artículo 60 del Reglamento de Atribuciones de la Contraloría General de la República, aprobado por Decreto Supremo N° 23215 de 22 de julio, de 1992.

Que, el artículo 23 de la Ley N° 1178 concordante con el artículo 3 inciso a) del Reglamento de Atribuciones de la Contraloría General de la República, dispone:

> La Contraloría General de la República es el órgano rector del sistema de Control Gubernamental, el cual se implantará bajo su dirección y supervisión. La Contraloría General de la República emitirá las normas básicas de control interno y externo (...).

Que, en el marco de la atribución de emitir normatividad básica, éste ente de Control Gubernamental, ha establecido en su Plan Estratégico Institucional 2007-2013, aprobado mediante Resolución N° CGR/150/2007 de fecha 21 de agosto de 2007, como objetivo estratégico el *"elaborar y actualizar de manera continua la normativa básica y secundaria del control gubernamental interno y externo"*; asimismo, el propósito del referido Plan es que *"La Contraloría General de la República, ha logrado ejercer el control gubernamental con mayor efectividad sobre las entidades públicas, en un marco de trasparencia y rendición de cuenta, modernizando su estructura y tecnología de gestión"*.

Que, el Plan Estratégico Institucional 2007-2013, ha establecido 5 Componentes Estratégicos o Resultados, entre los cuales se encuentra el de: *"Normatividad de control gubernamental perfeccionada, impulsa su implantación y alienta la disciplina de control en las entidades públicas (...)"*

Que, resulta evidente que cada proyecto de Normas de Auditoría Gubernamental, ha sido sometido a un proceso de elaboración y perfeccionamiento riguroso; con la participación de todas las Subcontralorías, a través de la presentación de propuestas de modificación y/o actualización de normas, así como de la revisión, análisis integral y compatibilización en el Taller de Compatibilización de Normas de Control Gubernamental y cuya revisión se ha dado por cada Subcontraloría conforme se verifica en cada proyecto.

Que, en consideración al numeral 6 del Procedimiento P/OA-001, Versión 1 *"Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado"*, que indica:

> Una vez impreso en limpio el instrumento normativo por la Subcontraloría General, rubricada en cada hoja del documento, firmada y sellada en el espacio consignado en el reverso de la carátula por la máxima autoridad del área o responsable de la unidad proponente o máximas autoridades de las áreas o responsables de las unidades involucradas, se proyectará y remitirá adjunto al documento la resolución administrativa al Contralor General del Estado para su aprobación y suscripción.

Que conforme, el Procedimiento de Emisión de Resoluciones de la Contraloría General de la República (ahora del Estado) P/OA- 155, numeral N° 4.2 inciso b), se emitirá Resolución para aprobar, modificar o dejar sin efecto documentos normativos, sean éstos de uso interno así como aquéllos elaborados por la CGR para su aplicación en el Sector Público en su calidad de Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental.

RESOLUCIÓN N° CGE/094/2012
La Paz, 27 de agosto de 2012

POR TANTO:

El Contralor General del Estado a.i., en ejercicio de las atribuciones conferidas por Ley:

RESUELVE:

PRIMERO: Aprobar los siguientes Instrumentos Normativos de forma individualizada en su primera versión:

- Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011.
- Normas de Auditoría Financiera, Código NE/CE-012.
- Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013.
- Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014.
- Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015.
- Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016.
- Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017.
- Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018.

Los mismos que entraran en vigencia a partir del 1 de noviembre de 2012.

SEGUNDO: Quedan abrogadas a partir del 1 de noviembre de 2012, las Resoluciones Nrs. CGR/026/2005 de 24 de febrero de 2005 que aprueba el "*Manual de Normas de Auditoría Gubernamental*" (M/CE/10) versión 4; CGR/079/2006 de 04 de abril de 2006 que aprueba la división del "*Manual de Normas de Auditoría Gubernamental*" (M/CE/10) versión 4 y CGE-063/2012 de 13 de junio de 2012 que aprueba las "*Normas de Auditoría Ambiental*" (M/CE/10-D), en su quinta versión.

TERCERO: Instruir a la Subcontraloría General la correspondiente publicación y a la Unidad de Normatividad y Calidad, su difusión a nivel nacional en consideración al Procedimiento P/OA-001, Versión 1 "*Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado*".

Regístrese, comuníquese y archívese.

Lic. Gabriel Herbas Camacho
CONTRALOR GENERAL DEL ESTADO a.i.

GHC/EEP/GM/LTE/cpb
R.I. SCSL-R-454/12
c.c. Archivo

NORMAS DE AUDITORÍA ESPECIAL

DISPOSICIONES GENERALES

Propósito

El presente documento contiene un conjunto de normas y aclaraciones que permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría gubernamental en Bolivia.

Las normas se presentan bajo el numeral 01 y las aclaraciones correspondientes que forman parte de las mismas, bajo los numerales subsiguientes.

Aplicación

Estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- Contraloría General del Estado; y
- Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales, para efectos de la aplicación de estas Normas.

Las firmas de auditoría o profesionales independientes no están facultadas para realizar auditorías especiales.

Auditoría

Es la acumulación y evaluación objetiva de evidencia para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y los criterios establecidos.

Consideraciones básicas

Los servidores públicos deben rendir cuenta de su gestión a la sociedad. En este sentido, los servidores públicos, los legisladores y los ciudadanos en general desean y necesitan saber, no sólo si los recursos públicos han sido administrados correctamente y de conformidad con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, sino también de la forma y resultado de su aplicación, en términos de eficacia, eficiencia, economía y efectividad.

El presente documento contribuye al cumplimiento de la obligación que tienen los servidores públicos de responder por su gestión. Incluye conceptos y áreas de auditoría que son vitales para los objetivos de confiabilidad de la información.

ANEXO 5

Los servidores públicos y otros a los que se les ha confiado la administración de los recursos públicos, deben:

a) Emplear estos recursos con eficacia, eficiencia, economía y efectividad.

b) Cumplir con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, implantando sistemas adecuados para promover y lograr su cumplimiento.

c) Establecer y mantener controles efectivos para garantizar la consecución de las metas y objetivos correspondientes, promover la eficiencia de sus operaciones, salvaguardar los recursos contra irregularidades, fraudes y errores, y emitir información operativa y financiera útil, oportuna y confiable.

Los informes de auditoría gubernamental son importantes elementos de control y responsabilidad pública y otorgan credibilidad a la información generada por los sistemas correspondientes de las entidades públicas, ya que reflejan objetivamente el resultado de las evidencias acumuladas y evaluadas durante la auditoría.

Definiciones

Las definiciones presentadas en la Ley N° 1178 y sus reglamentos deben considerarse en la interpretación y aplicación de estas Normas.

Vacíos técnicos

Si durante el desarrollo de la auditoría gubernamental surgiesen aspectos no contemplados en esta Norma, deberá efectuarse una consulta escrita al Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental.

Ejercicio de la auditoría

Para la aplicación de las presentes Normas, en lo que corresponda, necesariamente deberán tomarse en cuenta las Normas Generales de Auditoría Gubernamental 210.

Auditoría especial

Es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de expresar una opinión independiente sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales y, si corresponde, establecer indicios de responsabilidad por la función pública.

El establecimiento de indicios de responsabilidad por la función pública, no es un fin u objetivo de la auditoría, sino el resultado de la misma, sin perjuicio de las excepciones previstas en las presentes normas.

ANEXO 5

250 NORMAS DE AUDITORÍA ESPECIAL

251 Planificación

01. La primera norma de auditoría especial:

> **La auditoría debe planificarse de tal forma que los objetivos del examen sean alcanzados eficientemente.**

02. La planificación de la auditoría debe posibilitar un adecuado desarrollo del resto de las etapas del examen, facilitando su administración y una utilización eficiente de los recursos humanos y materiales involucrados.

03. La planificación de la auditoría no puede tener un carácter rígido. El auditor gubernamental debe estar preparado para modificar el periodo de la auditoría y/o los programas de trabajo cuando en el desarrollo del mismo se encuentre con circunstancias no previstas o elementos desconocidos, y cuando los resultados del trabajo indiquen la necesidad de modificar los aspectos citados.

Las modificaciones que ameriten deben ser resumidas en una adenda al Memorándum de Planificación de Auditoría, que refleje los aspectos modificados, así como su justificación.

La planificación no debe entenderse únicamente como una etapa inicial anterior a la ejecución del trabajo, sino que ésta debe continuar a través de todo el desarrollo de la auditoría.

04. En la planificación de la auditoría deben definirse claramente el objetivo, el objeto, la metodología y el alcance del examen.

05. La planificación de la auditoría debe contar con el apoyo legal y la asistencia especializada necesaria y suficiente, a requerimiento; salvo que la auditoría especial sea realizada por el área legal o técnica de la Contraloría General del Estado, casos en los cuales se puede requerir el apoyo necesario.

06. Debe obtenerse una comprensión de las operaciones, actividades, unidades organizacionales y programas con el fin de establecer la trazabilidad de las operaciones relacionadas con el objeto y objetivo del examen.

Se entiende por trazabilidad, la reconstrucción de la historia de las operaciones y/o actividades sujetas a revisión, identificando a los actores, sus actuaciones y sus obligaciones.

07. Debe obtenerse una comprensión del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales existentes, relativas al objeto del trabajo.

08. Se deben evaluar los controles así como las deficiencias de los mismos, relacionados con las operaciones y/o actividades inherentes al objeto de la auditoría, con el propósito de identificar los problemas o factores de riesgo

existentes, y sus posibles efectos, aspectos sobre los cuales se enfocará la auditoría, en función a sus objetivos.

09. Se debe determinar el riesgo de auditoría considerando sus componentes: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección, a efectos de determinar el alcance de los procedimientos de auditoría.

10. Debe diseñarse una metodología, con el propósito de obtener y evaluar evidencia competente, suficiente y necesaria para alcanzar eficientemente el objetivo de la auditoría.

11. Deben elaborarse programas de trabajo que definan la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos a ser aplicados.

12. Como resultado del proceso de planificación de la auditoría, se debe elaborar el Memorándum de Planificación de Auditoría, debidamente respaldado, que debe contener todos los aspectos detallados en la presente Norma y aquellos que se consideren necesarios incluir, y que tengan relación con los objetivos del examen, el objeto y el alcance.

ANEXO 5

252 Supervisión

01. La segunda norma de auditoría especial es:

> **Personal competente debe supervisar sistemática y oportunamente el trabajo realizado por los profesionales que conformen el equipo de auditoría.**

02. La supervisión incluye dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría hacia la consecución de los objetivos de auditoría.

03. La actividad de supervisión incluye:

- Instruir al equipo de auditoría;
- Informarse de los problemas significativos;
- Revisar el trabajo realizado;
- Ayudar a resolver problemas técnicos y administrativos; y
- Asistir y entrenar oportunamente al equipo de auditoría.

04. Se debe proporcionar orientación sobre la ejecución del examen y el logro de los objetivos de auditoría, para garantizar razonablemente que el personal entienda en forma clara el trabajo a realizar.

05. Debe quedar evidencia de la supervisión en los papeles de trabajo.

06. La supervisión del trabajo puede variar dependiendo de la complejidad del trabajo o de la experiencia del personal. Por ejemplo, sería adecuado que los auditores gubernamentales experimentados revisen la mayor parte del trabajo realizado por otro miembro del equipo.

07. La supervisión debe asegurar que la evidencia obtenida sea suficiente y competente.

08. La supervisión debe detectar debilidades en la competencia del personal asignado, a efectos de proponer a la instancia correspondiente, la elaboración de programas de entrenamiento efectivo.

253 Control interno

01. La tercera norma de auditoría especial es:

> **Debe efectuarse la evaluación del control interno relacionado con el objetivo y objeto del examen, a efectos de la planificación de la auditoría.**

02. La evaluación del control interno debe llevarse a cabo tomando en cuenta las particularidades del examen.

03. A través de la evaluación del control interno, el auditor debe identificar los aspectos indicados en el numeral 08 de la Norma de Auditoría Especial 251.

ANEXO 5

254 Evidencia

01. La cuarta norma de auditoría especial es:

Debe obtenerse evidencia competente y suficiente para sustentar los hallazgos y conclusiones del auditor gubernamental.

02. Deben considerarse los aspectos mencionados en los numerales 05 al 13 de la Norma de Auditoría Financiera 224, en lo que sea pertinente, para respaldar los informes de auditoría con indicios de responsabilidad.

Se deben obtener los documentos legalizados por la autoridad competente, que constituyen evidencias útiles y necesarias para fines de una acción legal.

03. Durante la ejecución de la auditoría, la acumulación de evidencia, y el establecimiento de posibles indicios de responsabilidad por la función pública, deben contar con el apoyo legal necesario y suficiente, a requerimiento; salvo que la auditoría especial sea realizada por el área legal de la Contraloría General del Estado.

04. A la finalización del trabajo de campo y con carácter previo a la redacción del borrador del informe de auditoría, debe obtenerse el informe legal que determine la existencia de indicios de responsabilidad por la función pública; salvo que la auditoría especial sea realizada por el área legal de la Contraloría General del Estado.

ANEXOS

255 Comunicación de resultados

01. La quinta norma de auditoría especial es:

El informe de auditoría especial debe:

a. Ser oportuno, completo, veraz, objetivo y convincente, así como lo suficientemente claro y conciso como lo permitan los asuntos tratados.

b. Indicar los antecedentes, el objetivo, los objetivos específicos del examen, el objeto, el alcance y la metodología empleada.

c. Señalar que el auditor gubernamental realizó la auditoría de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental.

d. Exponer los resultados de la auditoría considerando cada uno de los objetivos y alcance previstos en el Memorándum de Planificación de Auditoría, así como los hallazgos significativos, conclusiones y recomendaciones del auditor gubernamental, según el tipo de informe a emitir.

e. Si corresponde, se debe hacer referencia a los indicios de responsabilidad expuestos en el informe legal y las condiciones para la presentación de descargos.

f. Hacer referencia a informes legales o técnicos que sustenten el informe de auditoría especial; salvo que la auditoría especial sea realizada por el área legal o técnica de la Contraloría General del Estado, casos en los cuales se hará referencia a los informes de apoyo requeridos, cuando corresponda.

g. Los informes con indicios de responsabilidad deben hacer referencia, si corresponde, a informes separados que contengan hallazgos sobre aspectos relevantes del control interno.

02. Para fines de la redacción del informe, deben considerarse los aspectos mencionados en la Norma de Auditoría Operacional 235, en lo que sea aplicable.

03. La auditoría especial puede dar lugar a tres tipos de informes:

a) Aquel que contiene los hallazgos de auditoría que dan lugar a indicios de responsabilidad por la función pública, establecidos en el informe legal.

b) Aquel que contiene los hallazgos de auditoría que no dan lugar a indicios de responsabilidad por la función pública, pero que son relevantes al control interno. Los hallazgos deben estar vigentes a la fecha de conclusión del trabajo de campo, debiendo emitirse el informe de forma inmediata.

c) Aquel que contiene el pronunciamiento del auditor que demuestre, el cumplimiento de los objetivos y alcance de auditoría previstos en el Memorándum de Planificación de Auditoría, sólo en el caso que no se identifiquen los aspectos citados en los incisos a) y b) del presente numeral.

04. El contenido del informe debe hacer referencia a:

a) Los antecedentes que dieron lugar a la auditoría especial.

b) El objetivo del examen, que puede ser la expresión de una opinión independiente sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales.

c) El objeto del examen que puede ser muy variable, desde una transacción hasta un área operativa o administrativa.

d) El alcance que indicará que el examen se efectuó de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental, el grado de cobertura, el período, dependencias y áreas geográficas examinadas.

e) La metodología, explicando los procedimientos aplicados en la planificación de la auditoría, así como las técnicas y procedimientos empleados para la acumulación de evidencia base para la comunicación de resultados.

f) Los resultados, considerando cada uno de los objetivos planteados y el alcance previstos en el Memorándum de Planificación de Auditoría, reportando los hallazgos de auditoría correspondientes al tipo de informe.

g) Las conclusiones y recomendaciones; y,

h) Si corresponde, el plazo y condiciones para la presentación de los descargos de las personas naturales y/o jurídicas presuntamente involucradas en los indicios de responsabilidad por la función pública, de acuerdo con las disposiciones de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales y sus reglamentos.

05. Los informes con indicios de responsabilidad por la función pública, para facilitar su comprensión y para que su exposición sea convincente y objetiva, deben exponer el relato completo de los hechos, especificando entre otros:

- La documentación e información relacionada con los hechos.
- Acciones y/u omisiones.
- Incumplimientos y contravenciones al ordenamiento jurídico aplicable, cuando corresponda.
- Nombres y apellidos completos, cargo y número del documento de identidad, de cada uno de los presuntos involucrados.

- En los casos que se determine indicios de responsabilidad civil, la suma líquida y exigible, cuando sea posible.

- Descripción de los presuntos ilícitos penales identificados, cuando se traten de los indicios de responsabilidad penal.

ANEXO 5

256 Procedimiento de aclaración

01. La sexta norma de auditoría especial es:

> **Los informes de auditoría especial con indicios de responsabilidad deben someterse a procedimiento de aclaración, de conformidad con los artículos 39 y 40 del Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 23215.**

02. El procedimiento de aclaración, consiste en la recepción y análisis de la competencia y suficiencia de los descargos presentados por los involucrados en indicios de responsabilidad por la función pública. Este análisis debe ser efectuado conjuntamente con el área legal y si corresponde el área técnica, con pronunciamiento expreso a través de un informe; salvo que la auditoría especial sea realizada por el área legal o técnica de la Contraloría General del Estado, casos en los cuales se puede requerir el apoyo necesario.

03. Si en el análisis surgieran indicios de responsabilidad que involucren a otras personas, se incremente el monto del cargo inicial, o cambien aspectos relacionados con la identificación de los indicios de responsabilidad, se debe emitir un informe ampliatorio que debe sujetarse a procedimiento de aclaración.

El contenido del informe ampliatorio, debe considerar los aspectos descritos en el numeral 05 de la Norma de Auditoría Especial 255.

04. El procedimiento de aclaración dará lugar a un informe complementario que debe contener:

a) La referencia al informe preliminar y, si corresponde, a los informes ampliatorios.

b) Detalle de la documentación respaldatoria de los descargos.

c) El análisis y evaluación de la integridad de los argumentos y documentos de descargo presentados.

d) Conclusiones respecto a cada hallazgo reportado en el informe preliminar y/o ampliatorio evaluado.

e) Conclusión general relacionada al objetivo de la auditoría.

f) Las recomendaciones finales del auditor.

g) El informe legal y si corresponde el informe técnico; salvo que la auditoría especial sea realizada por el área legal o técnica de la Contraloría General del Estado, casos en los cuales se adjuntarán los informes de apoyo requeridos.

257 Retiro de la auditoría

01. La séptima norma de auditoría especial es:

> **Si durante la auditoría se identifican: actos o hechos que presenten indicios de responsabilidad administrativa, civil o penal; u otros, éstos podrán constituirse en causal excepcional para el retiro de la auditoría.**

02. Si la identificación se da en la planificación de la auditoría, se considerará lo siguiente:

a) Cuando el(los) acto(s) o hecho(s) examinado(s) sea(n)parte significativa del objeto de la auditoría, ya no se requiere la elaboración del Memorándum de Planificación de Auditoría ni la continuación de la misma, debiendo emitirse el informe circunstanciado de hechos.

b) Cuando el(los) acto(s) o hecho(s) examinado(s) no sea(n) parte del objetivo de la auditoría, en aplicación de la legislación vigente, se debe emitir el informe circunstanciado de hechos, y continuar con la planificación y posterior ejecución de la auditoría.

03. Si la identificación se da en el trabajo de campo de la auditoría, y el(los) acto(s) o hecho(s) examinado(s) sea(n) parte del objeto de la auditoría, se debe emitir el informe circunstanciado de hechos, y continuar con la ejecución de la auditoría, si corresponde. Igual procedimiento se debe aplicar cuando el(los) acto(s) o hecho(s) no sea(n) parte del objeto de la auditoría.

04. El informe circunstanciado deberá contener, un relato completo de los hechos, especificando entre otros:

- La documentación e información relacionada con los hechos.
- Descripción de las acciones u omisiones (conductas) contrarias al ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales, cuando corresponda.
- Nombres y apellidos completos, cargo y número del documento de identidad de cada uno de los presuntos involucrados, especificando sus acciones y/u omisiones.
- En los casos que proceda, el importe del daño económico.

Contraloría General del Estado
BOLIVIA

NORMAS DE AUDITORÍA DE PROYECTOS DE INVERSIÓN PÚBLICA

Norma Básica

NE/CE-016

ANEXOS

Contraloría General del Estado
BOLIVIA

RESOLUCIÓN N° CGE/094/2012
La Paz, 27 de agosto de 2012

CONSIDERANDO:

Que, la Subcontraloría General, a través del Informe N° CGE/SCG/INF-020/2012 de 14 de agosto de 2012, presenta la documentación relativa al proyecto de Normas de Auditoría Gubernamental y recomienda la emisión de la Resolución que apruebe las mismas por el Contralor General del Estado, en cumplimiento del Procedimiento P/OA-001, Versión I "*Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado*", aprobado mediante Resolución N° CGE/077/2011 de fecha 19 de julio de 2011.

Que, el citado Informe N° CGE/SCG/INF-020/2012 de 14 de agosto de 2012, indica que:

> (…) para la presente gestión, se tiene programada la actualización y publicación de la Normativa de Control Gubernamental, a fin de dar a conocer las mismas a todas las entidades públicas y a la población en general. Con este propósito (…) las Subcontralorías respectivas han venido trabajando en la modificación y/o actualización de las mismas con base a la experiencia de su aplicación operativa, dinámica administrativa, observaciones y sugerencias de las Subcontralorías y tomando en cuenta las modificaciones en las disposiciones legales vigentes (…) Considerando el contexto (…) por las características de las Normas, su interrelación y transversalidad de temáticas, se realizo (…) el Taller de Compatibilización de Normas de Control Gubernamental(…) con el objetivo de efectuar un análisis integral y compatibilización de los proyectos de Normas, uniformadas en los criterios generales respetando la particularidad de cada una, (…) La ejecución de este evento permitió reducir tiempo, incrementar la calidad de las normas ajustadas e integrar las mismas, teniendo al presente los proyectos normativos consensuados y debidamente suscritos por las instancias de revisión correspondiente.

Que el Informe Legal N° AA/054/2012 de fecha 22 de agosto de 2012, concluye que de la revisión de antecedentes y en el marco de la normativa vigente, corresponde la aprobación de la siguiente normativa: Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011, Versión 1; Normas de Auditoria Financiera, Código NE/CE-012, Versión 1; Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013, Versión 1; Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014, Versión 1; Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015, Versión 1; Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016, Versión 1; Normas de Auditoria de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017, Versión 1; Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018, Versión 1. Asimismo, corresponde, abrogar y derogar las disposiciones contrarias a los referidos instrumentos normativos.

Que, el artículo 213 Parágrafo I de la Constitución Política del Estado establece: "*La Contraloría General del Estado (…), tiene autonomía funcional, financiera, administrativa y organizativa*" concordante con el artículo 41 de la Ley N° 1178, que determina: "*La Contraloría General de la República ejercerá el Control Externo Posterior con autonomía operativa, técnica y administrativa*" y con el artículo 60 del Reglamento de Atribuciones de la Contraloría General de la República, aprobado por Decreto Supremo N° 23215 de 22 de julio, de 1992.

Que, el artículo 23 de la Ley N° 1178 concordante con el artículo 3 inciso a) del Reglamento de Atribuciones de la Contraloría General de la República, dispone:

> La Contraloría General de la República es el órgano rector del sistema de Control Gubernamental, el cual se implantará bajo su dirección y supervisión. La Contraloría General de la República emitirá las normas básicas de control interno y externo (...).

Que, en el marco de la atribución de emitir normatividad básica, éste ente de Control Gubernamental, ha establecido en su Plan Estratégico Institucional 2007-2013, aprobado mediante Resolución N° CGR/150/2007 de fecha 21 de agosto de 2007, como objetivo estratégico el *"elaborar y actualizar de manera continua la normativa básica y secundaria del control gubernamental interno y externo"*; asimismo, el propósito del referido Plan es que *"La Contraloría General de la República, ha logrado ejercer el control gubernamental con mayor efectividad sobre las entidades públicas, en un marco de trasparencia y rendición de cuenta, modernizando su estructura y tecnología de gestión"*.

Que, el Plan Estratégico Institucional 2007-2013, ha establecido 5 Componentes Estratégicos o Resultados, entre los cuales se encuentra el de: *"Normatividad de control gubernamental perfeccionada, impulsa su implantación y alienta la disciplina de control en las entidades públicas (...)"*

Que, resulta evidente que cada proyecto de Normas de Auditoría Gubernamental, ha sido sometido a un proceso de elaboración y perfeccionamiento riguroso; con la participación de todas las Subcontralorías, a través de la presentación de propuestas de modificación y/o actualización de normas, así como de la revisión, análisis integral y compatibilización en el Taller de Compatibilización de Normas de Control Gubernamental y cuya revisión se ha dado por cada Subcontraloría conforme se verifica en cada proyecto.

Que, en consideración al numeral 6 del Procedimiento P/OA-001, Versión 1 *"Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado"*, que indica:

> Una vez impreso en limpio el instrumento normativo por la Subcontraloría General, rubricada en cada hoja del documento, firmada y sellada en el espacio consignado en el reverso de la carátula por la máxima autoridad del área o responsable de la unidad proponente o máximas autoridades de las áreas o responsables de las unidades involucradas, se proyectará y remitirá adjunto al documento la resolución administrativa al Contralor General del Estado para su aprobación y suscripción.

Que conforme, el Procedimiento de Emisión de Resoluciones de la Contraloría General de la República (ahora del Estado) P/OA- 155, numeral N° 4.2 inciso b), se emitirá Resolución para aprobar, modificar o dejar sin efecto documentos normativos, sean éstos de uso interno así como aquéllos elaborados por la CGR para su aplicación en el Sector Público en su calidad de Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental.

RESOLUCIÓN N° CGE/094/2012
La Paz, 27 de agosto de 2012

POR TANTO:

El Contralor General del Estado a.i., en ejercicio de las atribuciones conferidas por Ley:

RESUELVE:

PRIMERO: Aprobar los siguientes Instrumentos Normativos de forma individualizada en su primera versión:

- Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011.
- Normas de Auditoría Financiera, Código NE/CE-012.
- Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013.
- Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014.
- Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015.
- Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016.
- Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017.
- Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018.

Los mismos que entraran en vigencia a partir del 1 de noviembre de 2012.

SEGUNDO: Quedan abrogadas a partir del 1 de noviembre de 2012, las Resoluciones Nrs. CGR/026/2005 de 24 de febrero de 2005 que aprueba el "*Manual de Normas de Auditoría Gubernamental*" (M/CE/10) versión 4; CGR/079/2006 de 04 de abril de 2006 que aprueba la división del "*Manual de Normas de Auditoría Gubernamental*" (M/CE/10) versión 4 y CGE-063/2012 de 13 de junio de 2012 que aprueba las *"Normas de Auditoría Ambiental"* (M/CE/10-D), en su quinta versión.

TERCERO: Instruir a la Subcontraloría General la correspondiente publicación y a la Unidad de Normatividad y Calidad, su difusión a nivel nacional en consideración al Procedimiento P/OA-001, Versión 1 "*Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado*".

Regístrese, comuníquese y archívese.

Lic. Gabriel Herbas Camacho
CONTRALOR GENERAL DEL ESTADO a.i.

GHC/LPP/GM/LHC/cpb
R.I. SCSL-R-454/12
c.c. Archivo

NORMAS DE AUDITORÍA DE PROYECTOS DE INVERSIÓN PÚBLICA

DISPOSICIONES GENERALES

Propósito

El presente documento contiene un conjunto de normas y aclaraciones que permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría gubernamental en Bolivia.

Las normas se presentan bajo el numeral **01** y las aclaraciones correspondientes que forman parte de las mismas, se exponen bajo los numerales subsiguientes.

Aplicación

Estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- Contraloría General del Estado;
- Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas; y
- Profesionales independientes o firmas de auditoría.

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales, para efectos de la aplicación de estas Normas.

Auditoría

Es la acumulación y evaluación objetiva de evidencia para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y los criterios establecidos.

Consideraciones básicas

Los servidores públicos deben rendir cuenta de su gestión a la sociedad. En este sentido, los servidores públicos, los legisladores y los ciudadanos en general desean y necesitan saber, no sólo si los recursos públicos han sido administrados correctamente y de conformidad con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, sino también de la forma y resultado de su aplicación, en términos de eficacia, eficiencia, economía y efectividad.

El presente documento contribuye al cumplimiento de la obligación que tienen los servidores públicos de responder por su gestión. Incluye conceptos y áreas de auditoría que son vitales para los objetivos de confiabilidad de la información.

Los servidores públicos y otros a los que se les ha confiado la administración de los recursos públicos, deben:

a) Emplear estos recursos con eficacia, eficiencia, economía y efectividad.

b) Cumplir con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, implantando sistemas adecuados para promover y lograr su cumplimiento.

c) Establecer y mantener controles efectivos para garantizar la consecución de las metas y objetivos correspondientes, promover la eficiencia de sus operaciones, salvaguardar los recursos contra irregularidades, fraudes y errores, y emitir información operativa y financiera útil, oportuna y confiable.

Los informes de auditoría gubernamental son importantes elementos de control y responsabilidad pública y otorgan credibilidad a la información generada por los sistemas correspondientes de las entidades públicas, ya que reflejan objetivamente el resultado de las evidencias acumuladas y evaluadas durante la auditoría.

Definiciones

Las definiciones presentadas en la Ley N° 1178 y sus reglamentos deben considerarse en la interpretación y aplicación de estas Normas.

Vacíos técnicos

Si durante el desarrollo de la auditoría gubernamental surgiesen aspectos no contemplados en esta Norma, deberá efectuarse una consulta escrita al Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental.

Contratación de servicios de auditoría

Aunque no constituye norma de auditoría, es importante aplicar políticas y procedimientos idóneos para la adjudicación y contratación de servicios de auditoría y supervisar que las mismas se realicen de acuerdo a las condiciones pactadas conforme establece el Reglamento emitido por la Contraloría General del Estado.

Registro de firmas y profesionales independientes de auditoría externa

Para prestar servicios de auditoría en las entidades públicas comprendidas en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178 y en aquellas entidades comprendidas en las previsiones del artículo 5 de la referida disposición legal, concordante con el artículo 5 del Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 23215, los profesionales independientes y las firmas de auditoría externa, deben inscribirse en el Registro que está a cargo de la Contraloría General del Estado. Al respecto, el proceso de inscripción debe sujetarse al Reglamento que el Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental emita a tal efecto.

Ejercicio de la auditoría

Para la aplicación de las presentes Normas, en lo que corresponda, necesariamente deberán tomarse en cuenta las Normas Generales de Auditoría Gubernamental 210.

Auditoría de proyectos de inversión pública

La auditoría de proyectos de inversión pública es la acumulación y examen objetivo y sistemático de la evidencia con el propósito de expresar una opinión independiente sobre el desempeño de todo o parte de un proyecto de inversión pública y/o de la entidad gestora del mismo.

La auditoría de proyectos de inversión pública comprende:

a) La auditoría de programas, fases o etapas relativas a proyectos de inversión pública (en curso), que consiste en evaluar si los controles internos asociados a los procesos, operaciones y/o tareas aseguran:

   - El logro de los objetivos;
   - La utilización eficiente de los recursos;
   - El uso económico de los recursos; y/o
   - El acatamiento de la legislación y normativa aplicable.

b) La auditoría de entidades gestoras de proyectos de inversión pública, que consiste en evaluar si la entidad ha diseñado e implementado sistemas operativos eficaces, eficientes y/o económicos en el ámbito de la gestión de sus proyectos de inversión pública.

Para una adecuada comprensión de las normas de auditoría de proyectos de inversión pública, se deben considerar las siguientes definiciones:

Programa: conjunto de proyectos de inversión pública con un objetivo común.

Proyecto de inversión pública: de manera general se entiende por proyecto de inversión pública toda solución a cargo de una entidad pública que se idealiza y materializa con la finalidad de satisfacer una o más necesidades de la colectividad o de la propia institución, y puede tratarse de obras, servicios o adquisición de bienes, para cuya ejecución, consecución u obtención, respectivamente, se emplean recursos públicos.

En la presente norma nos referimos únicamente a proyectos relacionados con el incremento, mejora o reposición de capital físico de dominio público.

Ciclo de los proyectos de inversión pública: consiste en el proceso que atraviesa un proyecto de inversión pública desde que nace como idea, se formula y evalúa, entra en

operación o se decide su abandono, y cumple con su vida útil. Todo proyecto de inversión pública debe cumplir con este ciclo.

Fases del ciclo de los proyectos de inversión pública:

a) **Preinversión:** incluye todos los estudios que se deben realizar sobre un proyecto de inversión pública, desde que el mismo es identificado como idea en los planes de desarrollo de los distintos niveles institucionales, hasta que se toma la decisión de su ejecución o abandono.

b) **Ejecución:** comprende desde la decisión de ejecutar el proyecto de inversión pública y se extiende hasta que se termina su implementación y el mismo está en condiciones de iniciar su operación.

c) **Operación del proyecto:** comprende las acciones relativas al funcionamiento del proyecto, a efectos de que el mismo genere los beneficios identificados y estimados durante la fase de preinversión.

Sistema operativo: serie de procesos interrelacionados, cuyo diseño y funcionamiento conjunto tienen el propósito de lograr uno o más objetivos de la entidad.

Proceso: es el conjunto de operaciones secuenciales que concluyen en un resultado.

Operación o actividad: es el conjunto de tareas establecidas de manera integrada para el logro de los objetivos.

Tarea: es cada una de las acciones para llevar a cabo una operación determinada.

Eficacia: es la capacidad de lograr los objetivos establecidos en un periodo de tiempo determinado, independientemente de los costos invertidos.

En términos generales, el índice de eficacia es la relación entre los resultados logrados y el objetivo previsto.

Eficiencia: debe ser entendida como la relación entre los recursos invertidos y los resultados obtenidos, el cual debe aproximarse a un índice de eficiencia establecido para la entidad o a un indicador externo aplicable.

En el caso de que no se puedan contar con índices externos apropiados para evaluar la gestión de la entidad auditada, el auditor puede elaborar índices en base al desempeño de la propia entidad en gestiones anteriores.

Economía: es la habilidad de minimizar, dentro de lo razonable, el costo unitario de los recursos empleados para la consecución de objetivos, sin comprometer la calidad de estos últimos.

En este sentido, un índice de economía generalmente empleado es la relación entre los resultados obtenidos y el costo de los mismos.

Efectividad: es la evaluación del impacto que tiene las acciones de las entidades públicas en la sociedad. El índice aplicable es la relación de impacto logrado sobre impacto esperado.

ANEXO 6

260 NORMAS DE AUDITORÍA DE PROYECTOS DE INVERSIÓN PÚBLICA

261 Planificación

01. La primera norma de auditoría de proyectos de inversión pública es:

> **La auditoría debe planificarse de tal forma que los objetivos del examen sean alcanzados eficientemente.**

02. La planificación debe permitir un adecuado desarrollo de las etapas subsecuentes del examen; para ello el auditor gubernamental debe tomar conocimiento del sujeto de auditoría (por ejemplo, a través de su misión, objetivos estratégicos y objetivos de gestión) así como comprender el objeto de auditoría y tomar conocimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables.

03. El auditor gubernamental debe identificar y comprender los procesos, operaciones y actividades relacionadas con el objeto de auditoría, así como el control interno asociado a ellos. Emergente de este análisis se determinarán las áreas críticas.

04. Relacionados con las áreas críticas, se definirán los objetivos específicos de la auditoría, los cuales tenderán al logro de los objetivos generales.

05. Se deben identificar los criterios a partir de la normatividad aplicable al objeto de auditoría. En el caso de que la normativa asociada al objeto de auditoría no permita identificar criterios de evaluación, éstos serán definidos por el auditor gubernamental y comunicados a la entidad. Todo criterio debe estar sustentado por evidencia suficiente y competente.

06. El alcance y la metodología para alcanzar los objetivos específicos de la auditoría se relacionan respectivamente con:

- El periodo que se audita y las actividades, áreas, etc., que son objeto de la auditoría, así como con la profundidad del examen.

- Los procedimientos de auditoría que se diseñan y aplican para obtener evidencia competente y suficiente.

Estos últimos aspectos deben plasmarse en programas de trabajo.

07. Como resultado del proceso de planificación de la auditoría, se debe elaborar el Memorándum de Planificación de Auditoría, el cual debe contener todos los aspectos detallados en la presente norma y aquellos que se consideren necesarios incluir, y que tengan relación con los objetivos del examen, el alcance y la metodología.

Las modificaciones que ameriten, deben ser expuestas en una adenda al Memorándum de Planificación de Auditoría, que refleje los aspectos ajustados, así como su justificación.

ANEXO 6

262 Supervisión

01. La segunda norma de auditoría de proyectos de inversión pública es:

Personal competente debe supervisar sistemática y oportunamente el trabajo realizado por los profesionales que conformen el equipo de auditoría.

02. La supervisión implica dirigir los esfuerzos para determinar si se están alcanzando los objetivos del examen. La supervisión incluye entre otros:

- Asegurar que los miembros del equipo comprendan los objetivos de la auditoría. En particular se debe asegurar que entiendan claramente el trabajo a realizar, por qué se va a efectuar y qué se espera lograr;
- Guiar a los miembros del equipo de auditoría a lo largo del desarrollo de sus tareas asignadas;
- Revisar oportunamente el trabajo realizado, a través de los respectivos papeles de trabajo;
- Ayudar a resolver problemas técnicos y administrativos;
- Detectar debilidades en el personal asignado y proporcionar en consecuencia la capacitación necesaria o asegurarse que la misma sea proporcionada por terceros;
- Asegurar la confiabilidad y validez de la información generada por los auditores gubernamentales a lo largo del desarrollo de sus tareas; y
- Asegurar que la evidencia obtenida sea competente y suficiente.

03. La supervisión debe ser evidenciada en los papeles de trabajo acumulados durante la auditoría.

ANEXO 6

263 Control interno

01. La tercera norma de auditoría de proyectos de inversión pública es:

> **Se deben analizar los controles internos asociados al objeto de auditoría diseñados e implementados por la entidad, para asegurar el logro de sus objetivos**

02. El control interno es un proceso integrado a todos los demás procesos, técnicos y administrativos, que conforman el accionar de las entidades públicas hacia el logro de sus objetivos.

03. La auditoría de proyectos de inversión pública otorga particular interés a los controles internos relacionados a las operaciones vinculadas con el objeto de auditoría, por lo que se debe:

- Conocer y comprender los procedimientos diseñados y los controles asociados para el logro de los objetivos de la operación, con el fin de determinar su eficacia;
- Verificar si los procedimientos diseñados están siendo aplicados tal como fueron diseñados;
- Comprobar que los resultados logrados corresponden a los objetivos de la operación.

ANEXO 6

264 Evidencia

01. La cuarta norma de auditoría de proyectos de inversión pública es:

Debe obtenerse evidencia competente y suficiente como base razonable para sustentar los hallazgos y conclusiones del auditor gubernamental.

02. La ejecución de los procedimientos previstos en los programas de trabajo, tiene como objetivo acumular y evaluar evidencia que permita al auditor gubernamental concluir e informar respecto a los objetivos de auditoría.

03. La acumulación de evidencia es un proceso integrado a toda la ejecución de la auditoría y debe sustentar todos los atributos de los hallazgos de auditoría, es decir condición, criterio, causa y efecto.

04. La evidencia debe ser acumulada mediante un proceso supervisado de diseño y aplicación de metodologías y técnicas de evaluación.

El diseño de las metodologías exige una comprensión cabal del objeto de examen, así como de los objetivos de auditoría.

Las técnicas de evaluación son métodos técnicos específicos de obtención y/o verificación de información que pueden incluir técnicas analíticas de laboratorio o de campo, y otras técnicas analíticas que el auditor gubernamental considere necesarias para comprobar aspectos específicos del objeto de auditoría.

05. La evidencia es considerada competente cuando es respaldada por información válida y relevante.

La evidencia es válida cuando es consistente con la realidad y los hechos, y, por ejemplo, ha sido obtenida de fuentes independientes a la entidad auditada; ha sido obtenida por el auditor gubernamental en forma directa; o el auditor gubernamental se ha asegurado de la confiabilidad de la información generada por la entidad.

La evidencia es relevante cuando tiene directa relación con el objeto de auditoría y contribuye a sustentar los hallazgos y conclusiones del auditor gubernamental.

06. La evidencia será suficiente cuando por sí sola sea capaz de sustentar la opinión del auditor gubernamental y persuadir sobre la validez y confiabilidad de los resultados obtenidos sobre la base de dicha evidencia.

07. Los auditores gubernamentales deben conservar la evidencia obtenida en papeles de trabajo, los cuales prueban el trabajo realizado y permiten la realización de actividades de supervisión y control y son el sustento del informe de auditoría.

08. Los papeles de trabajo deben contener información suficiente y comprensible para permitir que un auditor gubernamental competente en la materia examinada, sin conexión previa con el examen, encuentre en ellos la evidencia que respalda las conclusiones de los auditores gubernamentales.

09. Respecto a las características de competencia, suficiencia y clasificación de la evidencia, y a los papeles de trabajo que la contienen, deben considerarse los aspectos mencionados en los numerales 07 al 13 de la Norma de Auditoría Financiera 224.

ANEXO 6

265 Comunicación de resultados

01. La quinta norma de auditoría de proyectos de inversión pública es:

> **Deberá emitirse oportunamente un informe por escrito, el cual deberá contener una descripción clara y precisa de:**
>
> **a. Los objetivos, objeto y alcance de la auditoría de proyectos de inversión pública.**
>
> **b. La metodología, criterios y técnicas de evaluación utilizadas, especificando si fuera el caso, las normas técnicas asociadas.**
>
> **c. Los hallazgos, conclusiones y recomendaciones.**
>
> **d. Cuando existan limitaciones al alcance de la auditoría, estas serán expuestas en el informe de manera expresa.**
>
> **e. Hacer referencia, si corresponde, a informes de auditoría especial con indicios de responsabilidad por la función pública.**

02. El informe de auditoría debe ser:

- Completo, si contiene información suficiente respecto a los hallazgos, permitiendo una adecuada comprensión de los asuntos que informan, asegurando que se cumplan los objetivos de la auditoría;
- Conciso, si no se extiende en detalles que distraigan la atención o distorsionen el mensaje;
- Veraz, si la evidencia de respaldo de los hallazgos es competente y suficiente;
- Imparcial, si presenta los resultados de forma objetiva; y
- Convincente, si la exposición es suficientemente persuasiva para que los lectores no tengan duda alguna de la razonabilidad de las conclusiones y de la conveniencia de las recomendaciones.

03. El alcance se referirá al periodo examinado; así como a la profundidad y cobertura del trabajo realizado; a las fuentes de evidencia; y a las limitaciones encontradas.

En el alcance debe especificarse que el examen se realizó de acuerdo con las normas de auditoría gubernamental.

04. En la metodología se describen y explican las técnicas especializadas o procedimientos de auditoría que permitieron el logro de los objetivos de la auditoría, y se enuncian los

criterios e indicadores técnicos empleados en el desarrollo del examen realizado. Cuando se utilicen métodos de muestreo, se explicará la forma en que se diseñó la muestra y los criterios para su selección.

05. Las conclusiones son inferencias lógicas sobre el objetivo de auditoría, basadas en los hallazgos y deben ser expresadas explícitamente evitando el riesgo de interpretaciones o deducciones erróneas o diferentes por parte de los lectores; para ello contienen el detalle y explicaciones suficientes para facilitar la comprensión de los aspectos técnicos expuestos.

06. Las recomendaciones deberán ser tendientes a eliminar o minimizar las causas que originan las deficiencias identificadas durante el examen, para que las mismas sean cumplidas oportunamente.

ANEXO 6

Contraloría General del Estado
BOLIVIA

NORMAS DE AUDITORÍA DE TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LA COMUNICACIÓN

Norma Básica

NE/CE-017

ANEXO 7

Contraloría General del Estado
B O L I V I A

RESOLUCIÓN N° CGE/094/2012
La Paz, 27 de agosto de 2012

CONSIDERANDO:

Que, la Subcontraloría General, a través del Informe N° CGE/SCG/INF-020/2012 de 14 de agosto de 2012, presenta la documentación relativa al proyecto de Normas de Auditoría Gubernamental y recomienda la emisión de la Resolución que apruebe las mismas por el Contralor General del Estado, en cumplimiento del Procedimiento P/OA-001, Versión 1 "*Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado*", aprobado mediante Resolución N° CGE/077/2011 de fecha 19 de julio de 2011.

Que, el citado Informe N° CGE/SCG/INF-020/2012 de 14 de agosto de 2012, indica que:

> (…) para la presente gestión, se tiene programada la actualización y publicación de la Normativa de Control Gubernamental, a fin de dar a conocer las mismas a todas las entidades públicas y a la población en general. Con este propósito (…) las Subcontralorías respectivas han venido trabajando en la modificación y/o actualización de las mismas con base a la experiencia de su aplicación operativa, dinámica administrativa, observaciones y sugerencias de las Subcontralorías y tomando en cuenta las modificaciones en las disposiciones legales vigentes (…) Considerando el contexto (…) por las características de las Normas, su interrelación y transversalidad de temáticas, se realizo (…) el Taller de Compatibilización de Normas de Control Gubernamental(…) con el objetivo de efectuar un análisis integral y compatibilización de los proyectos de Normas, uniformadas en los criterios generales respetando la particularidad de cada una, (…) La ejecución de este evento permitió reducir tiempo, incrementar la calidad de las normas ajustadas e integrar las mismas, teniendo al presente los proyectos normativos consensuados y debidamente suscritos por las instancias de revisión correspondiente.

Que el Informe Legal N° AA/054/2012 de fecha 22 de agosto de 2012, concluye que de la revisión de antecedentes y en el marco de la normativa vigente, corresponde la aprobación de la siguiente normativa: Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011, Versión 1; Normas de Auditoría Financiera, Código NE/CE-012, Versión 1; Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013, Versión 1; Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014, Versión 1; Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015, Versión 1; Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016, Versión 1; Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017, Versión 1; Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018, Versión 1. Asimismo, corresponde, abrogar y derogar las disposiciones contrarias a los referidos instrumentos normativos.

Que, el artículo 213 Parágrafo I de la Constitución Política del Estado establece: "*La Contraloría General del Estado (…), tiene autonomía funcional, financiera, administrativa y organizativa*" concordante con el artículo 41 de la Ley N° 1178, que determina: "*La Contraloría General de la República ejercerá el Control Externo Posterior con autonomía operativa, técnica y administrativa*" y con el artículo 60 del Reglamento de Atribuciones de la Contraloría General de la República, aprobado por Decreto Supremo N° 23215 de 22 de julio, de 1992.

Que, el artículo 23 de la Ley N° 1178 concordante con el artículo 3 inciso a) del Reglamento de Atribuciones de la Contraloría General de la República, dispone:

> La Contraloría General de la República es el órgano rector del sistema de Control Gubernamental, el cual se implantará bajo su dirección y supervisión. La Contraloría General de la República emitirá las normas básicas de control interno y externo (...).

Que, en el marco de la atribución de emitir normatividad básica, éste ente de Control Gubernamental, ha establecido en su Plan Estratégico Institucional 2007-2013, aprobado mediante Resolución N° CGR/150/2007 de fecha 21 de agosto de 2007, como objetivo estratégico el *"elaborar y actualizar de manera continua la normativa básica y secundaria del control gubernamental interno y externo"*; asimismo, el propósito del referido Plan es que *"La Contraloría General de la República, ha logrado ejercer el control gubernamental con mayor efectividad sobre las entidades públicas, en un marco de trasparencia y rendición de cuenta, modernizando su estructura y tecnología de gestión"*.

Que, el Plan Estratégico Institucional 2007-2013, ha establecido 5 Componentes Estratégicos o Resultados, entre los cuales se encuentra el de: *"Normatividad de control gubernamental perfeccionada, impulsa su implantación y alienta la disciplina de control en las entidades públicas (...)"*

Que, resulta evidente que cada proyecto de Normas de Auditoría Gubernamental, ha sido sometido a un proceso de elaboración y perfeccionamiento riguroso; con la participación de todas las Subcontralorías, a través de la presentación de propuestas de modificación y/o actualización de normas, así como de la revisión, análisis integral y compatibilización en el Taller de Compatibilización de Normas de Control Gubernamental y cuya revisión se ha dado por cada Subcontraloría conforme se verifica en cada proyecto.

Que, en consideración al numeral 6 del Procedimiento P/OA-001, Versión 1 *"Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado"*, que indica:

> Una vez impreso en limpio el instrumento normativo por la Subcontraloría General, rubricada en cada hoja del documento, firmada y sellada en el espacio consignado en el reverso de la carátula por la máxima autoridad del área o responsable de la unidad proponente o máximas autoridades de las áreas o responsables de las unidades involucradas, se proyectará y remitirá adjunto al documento la resolución administrativa al Contralor General del Estado para su aprobación y suscripción.

Que conforme, el Procedimiento de Emisión de Resoluciones de la Contraloría General de la República (ahora del Estado) P/OA- 155, numeral N° 4.2 inciso b), se emitirá Resolución para aprobar, modificar o dejar sin efecto documentos normativos, sean éstos de uso interno así como aquéllos elaborados por la CGR para su aplicación en el Sector Público en su calidad de Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental.

RESOLUCIÓN N° CGE/094/2012
La Paz, 27 de agosto de 2012

POR TANTO:

El Contralor General del Estado a.i., en ejercicio de las atribuciones conferidas por Ley:

RESUELVE:

PRIMERO: Aprobar los siguientes Instrumentos Normativos de forma individualizada en su primera versión:

- Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011.
- Normas de Auditoría Financiera, Código NE/CE-012.
- Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013.
- Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014.
- Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015.
- Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016.
- Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017.
- Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018.

Los mismos que entraran en vigencia a partir del 1 de noviembre de 2012.

SEGUNDO: Quedan abrogadas a partir del 1 de noviembre de 2012, las Resoluciones Nrs. CGR/026/2005 de 24 de febrero de 2005 que aprueba el "*Manual de Normas de Auditoría Gubernamental*" (M/CE/10) versión 4; CGR/079/2006 de 04 de abril de 2006 que aprueba la división del "*Manual de Normas de Auditoría Gubernamental*" (M/CE/10) versión 4 y CGE-063/2012 de 13 de junio de 2012 que aprueba las *"Normas de Auditoría Ambiental"* (M/CE/1 O-D), en su quinta versión.

TERCERO: Instruir a la Subcontraloría General la correspondiente publicación y a la Unidad de Normatividad y Calidad, su difusión a nivel nacional en consideración al Procedimiento P/OA-001, Versión 1 "*Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado*".

Regístrese, comuníquese y archívese.

Lic. Gabriel Herbas Camacho
CONTRALOR GENERAL DEL ESTADO a.i.

GHC/LEP/GR/LCH/cpb
R.I. SCSL-R-854/12
c.c.: Archivo

NORMAS DE AUDITORÍA DE TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LA COMUNICACIÓN

DISPOSICIONES GENERALES

Propósito

El presente documento contiene un conjunto de normas y aclaraciones que permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría gubernamental en Bolivia.

Las normas se presentan bajo el numeral **01** y las aclaraciones correspondientes que forman parte de las mismas, se exponen bajo los numerales subsiguientes.

Aplicación

Estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley Nº 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- Contraloría General del Estado;
- Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas; y
- Profesionales o firmas de auditoría.

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales, para efectos de la aplicación de estas Normas.

Auditoría

Es la acumulación y evaluación objetiva de evidencia para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y criterios establecidos.

Consideraciones básicas

Los servidores públicos deben rendir cuenta de su gestión a la sociedad. En este sentido, los servidores públicos, los legisladores y los ciudadanos en general desean y necesitan saber, no sólo si los recursos públicos han sido administrados correctamente y de conformidad con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, sino también de la forma y resultado de su aplicación, en términos de eficacia, eficiencia, economía y efectividad.

El presente documento contribuye al cumplimiento de la obligación que tienen los servidores públicos de responder por su gestión. Incluye conceptos y áreas de auditoría que son vitales para los objetivos de confiabilidad de la información.

Los servidores públicos y otros a los que se les ha confiado la administración de los recursos públicos, deben:

a) Emplear estos recursos con eficacia, eficiencia, economía y efectividad.

b) Cumplir con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, implantando sistemas adecuados para promover y lograr su cumplimiento.

c) Establecer y mantener controles efectivos para garantizar la consecución de las metas y objetivos correspondientes, promover la eficiencia de sus operaciones, salvaguardar los recursos contra irregularidades, fraudes y errores, y emitir información operativa y financiera útil, oportuna y confiable.

Los informes de auditoría gubernamental son importantes elementos de control y responsabilidad pública y otorgan credibilidad a la información generada por los sistemas correspondientes de las entidades públicas, ya que reflejan objetivamente el resultado de las evidencias acumuladas y evaluadas durante la auditoría.

Definiciones

Las definiciones presentadas en la Ley N° 1178 y sus reglamentos deben considerarse en la interpretación y aplicación de estas Normas.

Vacíos técnicos

Si durante el desarrollo de la auditoría gubernamental surgiesen aspectos no contemplados en estas Normas, deben entonces observarse las Normas Generales de Auditoría de Sistemas de Información emitidas por la Asociación de Auditoría y Control de Sistemas de Información ISACA (The Information Systems Audit and Control Association), el modelo de control COBIT (Objetivos de Control para la Información y Tecnologías Relacionadas), las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC); las Declaraciones sobre Normas de Auditoría (SAS) emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA) y las Normas de Auditoría emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

Fuentes

Estas Normas incorporan en su contenido los principales criterios de la normatividad emitida al respecto, por:

- La Fundación para la Auditoría y Control de Sistemas de Información (ISACF).

- La Asociación de Auditoría y Control de Sistemas de Información (ISACA).

- La Federación Internacional de Contadores (IFAC).

- El Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA).

Contratación de servicios de auditoría

Aunque no constituye norma de auditoría, es importante aplicar políticas y procedimientos idóneos para la adjudicación y contratación de servicios de auditoría y supervisar que las mismas se realicen de acuerdo a las condiciones pactadas conforme establece el Reglamento emitido por la Contraloría General del Estado.

Registro de firmas y profesionales independientes de auditoría externa

Para prestar servicios de auditoría en las entidades públicas comprendidas en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178 y en aquellas entidades comprendidas en las previsiones del artículo 5 de la referida disposición legal, concordante con el artículo 5 del Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 23215, los profesionales independientes y las firmas de auditoría externa, deben inscribirse en el Registro que está a cargo de la Contraloría General del Estado. Al respecto, el proceso de inscripción debe sujetarse al Reglamento que el Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental emita a tal efecto.

Ejercicio de la auditoría

Para la aplicación de las presentes Normas, en lo que corresponda, necesariamente deberán tomarse en cuenta las Normas Generales de Auditoría Gubernamental 210.

Auditoría de tecnologías de la información y la comunicación

Es el examen objetivo, crítico, metodológico y selectivo de evidencia relacionada con políticas, prácticas, procesos y procedimientos en materia de tecnologías de la información y la comunicación, para expresar una opinión independiente respecto:

a) A la confidencialidad, integridad, disponibilidad y confiabilidad de la información.

b) Al uso eficaz de los recursos tecnológicos.

c) A la eficacia del control interno asociado a los procesos de las Tecnologías de la Información y la Comunicación.

Los incisos señalados, podrán ser considerados en forma individual o en conjunto.

La auditoría de tecnologías de la información y la comunicación está definida principalmente por sus objetivos y puede ser orientada hacia uno o varios de los siguientes enfoques:

a) **Enfoque a las seguridades:** Consiste en evaluar los controles de seguridad implementados en los sistemas de información con la finalidad de mantener la confidencialidad, integridad y disponibilidad de la información.

b) **Enfoque a la información:** Consiste en evaluar la estructura, integridad y confiabilidad de la información gestionada por el sistema de información.

c) **Enfoque a la infraestructura tecnológica:** Consiste en evaluar la correspondencia de los recursos tecnológicos en relación a los objetivos previstos.

d) **Enfoque al software de aplicación:** Consiste en evaluar la eficacia de los procesos y controles inmersos en el software de aplicación, que el diseño conceptual de éste cumpla con el ordenamiento jurídico administrativo vigente.

e) **Enfoque a las comunicaciones y redes:** Consiste en evaluar la confiabilidad y desempeño del sistema de comunicación para mantener la disponibilidad de la información.

Para una adecuada comprensión de las Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, se deben considerar las siguientes definiciones:

Datos: Son objetos de información, los cuales pueden ser externos o internos, estructurados y no estructurados del tipo gráfico, sonido, imágenes, números, palabras y de otra índole, etc.

Información: Datos que han sido organizados, sistematizados y presentados de manera que los patrones subyacentes resulten claros.

Tecnología: Es un conjunto ordenado de instrumentos, conocimientos, procedimientos y métodos aplicados a las áreas.

Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC): Comprende al conjunto de recursos, herramientas, equipos, programas informáticos, aplicaciones, redes y medios, que permiten la compilación, procesamiento, almacenamiento, transmisión y recepción de información, voz, datos, texto, video e imágenes. Se consideran como sus componentes el hardware, el software y los servicios.

Sistema de Información (SI): Se refiere a un conjunto de procesos y recursos de información organizados con el objetivo de proveer la información necesaria (pasada, presente, futura) en forma precisa y oportuna para apoyar la toma de decisiones en una entidad.

Software de aplicación: Se refiere a un elemento de los Sistemas de Información, es un conjunto de programas de computador diseñados y escritos para realizar tareas específicas del negocio y que permiten la interacción entre el usuario y el computador.

Sistemas de comunicación: Se refiere a la tecnología que se emplea para el intercambio de información.

Confidencialidad de la información: Se refiere a la protección de la información crítica contra su divulgación no autorizada.

Integridad de la información: Se vincula con la exactitud y la totalidad de la información así como también con su validez de acuerdo con los valores y las expectativas de la entidad.

Confiabilidad de la información: Se vincula con la provisión oportuna e íntegra de la información para coadyuvar a la consecución de los objetivos de la entidad.

Disponibilidad de la información: Se vincula con el hecho de que la información se encuentre disponible cuando el proceso la requiera. También se asocia con la protección de los recursos necesarios y las capacidades asociadas.

Técnicas de Auditoría Asistidas por Computador (TAAC): Se refiere a las técnicas de auditoría que contemplan herramientas informáticas con el objetivo de realizar más eficazmente, eficientemente y en menor tiempo pruebas de auditoría.

Ejercicio de la auditoría interna

La auditoría interna es una función de control interno posterior de la organización, que se realiza a través de una unidad especializada, cuyos integrantes no participan en las operaciones y actividades administrativas. Su propósito es contribuir al logro de los objetivos de la entidad mediante la evaluación periódica del control interno.

Las Normas de Auditoría Gubernamental deben ser aplicadas por el auditor interno gubernamental.

270 NORMAS DE AUDITORÍA DE TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LA COMUNICACIÓN

271 Planificación

01. La primera norma de auditoría de tecnologías de la información y la comunicación es:

> **La auditoría de tecnologías de la información y la comunicación se debe planificar en forma metodológica, para alcanzar eficientemente los objetivos de la misma.**

02. La planificación debe permitir un adecuado desarrollo de las etapas subsecuentes; para el efecto, se debe tomar conocimiento del sujeto y del objeto a evaluar. Además, es un proceso continuo y dinámico que puede modificarse o ampliarse durante el desarrollo de la auditoría.

03. El auditor gubernamental debe comprender del objeto de auditoría: el diseño conceptual, políticas de gestión, formas de registro, niveles de seguridad y uso de las comunicaciones para la gestión de la información y el ordenamiento jurídico administrativo relacionado con el objeto de auditoría.

04. En función de la naturaleza, complejidad y modularidad del objeto de auditoría, la evaluación del control interno y la evaluación de riesgos, se determinarán las áreas críticas, dependiendo de éstas se definirán los objetivos o el(los) enfoque(s) y el alcance de la auditoría.

05. Se deben identificar los criterios a partir de la normatividad aplicable al objeto de auditoría. En el caso de que la normativa asociada al objeto de auditoría no permita identificar criterios de evaluación, éstos serán definidos por el auditor gubernamental y comunicados a la entidad. Todo criterio debe estar sustentado por evidencia suficiente y competente.

06. Se diseñarán programas de trabajo que se aplicarán durante la ejecución del trabajo de campo, para el efecto, en función a la evaluación del control interno y evaluación de riesgos, se determinará la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría que se aplicarán para la obtención de evidencia competente y suficiente.

07. Como resultado del proceso de planificación de la auditoría de tecnologías de la información y la comunicación, se debe elaborar el Memorándum de Planificación de Auditoría, el cual debe contener todos los aspectos detallados en la presente norma y aquéllos que se consideren necesarios incluir, y que tengan relación con los objetivos del examen, el alcance y la metodología.

Las modificaciones que ameriten, deben ser expuestas en una adenda al Memorándum de Planificación de Auditoría, que refleje los aspectos ajustados, así como su justificación.

272 Supervisión

01. La segunda norma de auditoría de tecnologías de la información y la comunicación es:

Personal competente debe supervisar sistemática y oportunamente el trabajo realizado por los profesionales que conformen el equipo de auditoría.

02. La supervisión implica dirigir los esfuerzos del equipo de auditores gubernamentales hacia la consecución de los objetivos de auditoría.

03. La supervisión debe ser realizada en cada una de las etapas de la auditoría, la misma incluye:

- Examinar la factibilidad y/o razonabilidad técnica de los objetivos y alcances de la auditoría propuestos.
- Asegurar que los miembros del equipo comprendan los objetivos de la auditoría. En particular se debe asegurar que entiendan claramente el trabajo a realizar, por qué se va efectuar y qué se espera lograr.
- Guiar a los miembros del equipo de auditoría a lo largo del desarrollo de las tareas asignadas.
- Revisar oportunamente el trabajo realizado, a través de los respectivos papeles de trabajo en medios físicos y/o electrónicos.
- Ayudar a absolver problemas técnicos y administrativos.
- Detectar debilidades del personal asignado y proporcionar en consecuencia la capacitación necesaria o requerir que la misma sea proporcionada por terceros.
- Asegurar que la evidencia obtenida sea suficiente y competente.

04. La supervisión efectuada durante el desarrollo de la auditoría, debe estar evidenciada en los papeles de trabajo en medios físicos y/o electrónicos, acumulados durante la misma.

ANEXO 7

273 Control interno

01. La tercera norma de auditoría de tecnologías de la información y la comunicación es:

Debe obtenerse una comprensión del control interno relacionado con el objeto del examen.

02. Se debe evaluar el control interno para identificar las áreas críticas que requieren un examen profundo y determinar su grado de confiabilidad a fin de establecer la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicar.

03. A efectos de este tipo de auditoría, se establecen dos tipos de controles: el control general y el control específico de los sistemas de información. El control general involucra a todos los sistemas de información y el control específico está diseñado para controlar el procesamiento en sí de la información.

04. Los controles generales son políticas y procedimientos que tienen que ver con el ambiente en el cual se desarrollan, mantienen y operan los sistemas de información y respaldan el funcionamiento efectivo de los controles específicos, en consecuencia involucran a todos los sistemas de información.

05. Los controles específicos son los aplicables a los procesos de adquisición, producción, almacenamiento, tratamiento, comunicación, registro y presentación de la información.

06. El control interno es un proceso implementado por la dirección y todo el personal, diseñado con el objetivo de coadyuvar al logro de los objetivos de la entidad.

Comprende el plan de organización, incluyendo la Unidad de Auditoría Interna, todos los métodos coordinados y procedimientos adoptados en la entidad para promover la eficacia y la eficiencia de las operaciones y la confiabilidad de la información, así como el cumplimiento de las políticas gerenciales, el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y las obligaciones contractuales.

07. El control interno está conformado por cinco componentes que interactúan entre sí y se encuentran integrados al proceso de gestión: ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación, y supervisión.

08. El estudio y evaluación del control interno incluye dos fases:

a) Conocimiento y comprensión de los procedimientos establecidos en la entidad referente a los sistemas de información, al término del cual, el auditor gubernamental debe ser capaz de emitir una opinión preliminar presumiendo un satisfactorio cumplimiento del control interno.

b) Comprobación de que los procedimientos relativos a los controles internos están siendo aplicados tal como fueron observados en la primera fase.

274 Evidencia

01. La cuarta norma de auditoría de tecnologías de la información y la comunicación es:

Debe obtenerse evidencia competente y suficiente como base razonable para sustentar los hallazgos y conclusiones del auditor gubernamental.

02. Se denomina evidencia al conjunto de hechos comprobados, suficientes y competentes que sustentan las conclusiones del auditor. Es la información específica obtenida durante la labor de auditoría a través de observación, inspección, entrevistas y examen de los registros; y otros procedimientos que sean aplicables.

03. La acumulación de evidencia es un proceso integrado a toda la ejecución de la auditoría y debe sustentar todos los atributos de los hallazgos de auditoría (condición, criterio, causa y efecto).

04. La evidencia debe ser acumulada mediante un proceso supervisado de aplicación de metodologías y técnicas de auditoría.

05. La evidencia para ser competente, debe ser válida como relevante.

La evidencia es válida cuando es consistente con la realidad y los hechos, la misma ha sido obtenida de fuente independiente, por el auditor en forma directa o se ha asegurado de la confiabilidad de la información generada por la entidad.

La evidencia es relevante cuando tiene directa relación con el objeto de la auditoría y contribuye a sustentar los hallazgos y conclusiones del auditor gubernamental.

06. La evidencia es suficiente si basta para sustentar la opinión del auditor gubernamental, para ello debe ejercitar su juicio profesional con el propósito de determinar la cantidad y tipos de evidencia necesarias.

07. Las Técnicas de Auditoría Asistidas por Computador (TAAC) pueden producir parte de la evidencia de auditoría, como consecuencia de ello, el auditor debe planificar y ser competente en el uso de las TAAC.

08. La evidencia obtenida por el auditor gubernamental debe conservarse en papeles de trabajo en medios físicos y/o electrónicos.

09. Respecto a las características de competencia, suficiencia y clasificación de la evidencia, y a los papeles de trabajo que la contienen, deben considerarse los aspectos mencionados en los numerales 07 al 13 de la Norma de Auditoría Financiera 224.

275 Comunicación de resultados

01. La quinta norma de auditoría de tecnologías de la información y la comunicación es:

> **El informe de auditoría de tecnologías de la información y la comunicación debe ser oportuno, objetivo, claro, convincente, conciso y será el medio para comunicar los resultados obtenidos durante la misma.**

02. El informe de auditoría de tecnologías de la información y la comunicación debe ser emitido en forma escrita, lógica y organizada.

03. El informe debe contener información suficiente para ser entendido por los destinatarios y facilitar la acción correctiva si corresponde.

04. El contenido del informe de auditoría de tecnologías de la información y la comunicación deberá hacer referencia a:

- Los antecedentes, acciones o circunstancias que dieron origen a la auditoría.
- Los objetivos, que identificarán los propósitos específicos que se cubrirán durante la misma.
- El objeto, identifica aquello que ha sido examinado.
- El alcance, se referirá al periodo examinado; así como a la cobertura del trabajo realizado.

  Se debe especificar en el alcance, que la auditoría se realizó de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental.
- Si se presentaron limitaciones que no permitieron al auditor gubernamental cumplir con los objetivos previstos, éstas deben ser mencionadas en el informe de manera expresa.
- La metodología, explicará las técnicas y procedimientos de auditoría que fueron empleados para obtener y analizar la evidencia; asimismo, se mencionarán los criterios y normas aplicadas durante el desarrollo del examen.
- En el resultado del examen, se expondrá:
  - Los hallazgos significativos que tengan relación con los objetivos de auditoría, los que incluirán la información suficiente que permita una adecuada comprensión del asunto que se informa.

- Las recomendaciones que se consideren apropiadas para eliminar o minimizar las causas que originaron las deficiencias identificadas durante el examen.

- Las conclusiones, que son inferencias lógicas sobre el objetivo de auditorías basadas en los hallazgos, deben ser expresadas explícitamente de manera convincente y persuasiva, evitando el riesgo de interpretaciones erróneas por parte de los lectores.

05. Si correspondiera, se debe hacer referencia a las auditorías especiales que se hubieran iniciado por alguna situación evidenciada en la auditoría de tecnologías de la información y la comunicación, o a los informes de auditoría especial emergentes de la misma.

ANEXO 1

Contraloría General del Estado
BOLIVIA

NORMAS PARA EL EJERCICIO DE LA AUDITORÍA INTERNA

Norma Básica

NE/CE-018

ANEXO 8

Contraloría General del Estado
BOLIVIA

RESOLUCIÓN N° CGE/094/2012
La Paz, 27 de agosto de 2012

CONSIDERANDO:

Que, la Subcontraloría General, a través del Informe N° CGE/SCG/INF-020/2012 de 14 de agosto de 2012, presenta la documentación relativa al proyecto de Normas de Auditoría Gubernamental y recomienda la emisión de la Resolución que apruebe las mismas por el Contralor General del Estado, en cumplimiento del Procedimiento P/OA-001, Versión 1 *"Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado"*, aprobado mediante Resolución N° CGE/077/2011 de fecha 19 de julio de 2011.

Que, el citado Informe N° CGE/SCG/INF-020/2012 de 14 de agosto de 2012, indica que:

> (...) para la presente gestión, se tiene programada la actualización y publicación de la Normativa de Control Gubernamental, a fin de dar a conocer las mismas a todas las entidades públicas y a la población en general. Con este propósito (...) las Subcontralorías respectivas han venido trabajando en la modificación y/o actualización de las mismas con base a la experiencia de su aplicación operativa, dinámica administrativa, observaciones y sugerencias de las Subcontralorías y tomando en cuenta las modificaciones en las disposiciones legales vigentes (...) Considerando el contexto (...) por las características de las Normas, su interrelación y transversalidad de temáticas, se realizo (...) el Taller de Compatibilización de Normas de Control Gubernamental(...) con el objetivo de efectuar un análisis integral y compatibilización de los proyectos de Normas, uniformadas en los criterios generales respetando la particularidad de cada una, (...) La ejecución de este evento permitió reducir tiempo, incrementar la calidad de las normas ajustadas e integrar las mismas, teniendo al presente los proyectos normativos consensuados y debidamente suscritos por las instancias de revisión correspondiente.

Que el Informe Legal N° AA/054/2012 de fecha 22 de agosto de 2012, concluye que de la revisión de antecedentes y en el marco de la normativa vigente, corresponde la aprobación de la siguiente normativa: Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011, Versión 1; Normas de Auditoría Financiera, Código NE/CE-012, Versión 1; Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013, Versión 1; Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014, Versión 1; Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015, Versión 1; Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016, Versión 1; Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017, Versión 1; Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018, Versión 1. Asimismo, corresponde, abrogar y derogar las disposiciones contrarias a los referidos instrumentos normativos.

Que, el artículo 213 Parágrafo I de la Constitución Política del Estado establece: *"La Contraloría General del Estado (...); tiene autonomía funcional, financiera, administrativa y organizativa"* concordante con el artículo 41 de la Ley N° 1178, que determina: *"La Contraloría General de la República ejercerá el Control Externo Posterior con autonomía operativa, técnica y administrativa"* y con el artículo 60 del Reglamento de Atribuciones de la Contraloría General de la República, aprobado por Decreto Supremo N° 23215 de 22 de julio, de 1992.

Que, el artículo 23 de la Ley N° 1178 concordante con el artículo 3 inciso a) del Reglamento de Atribuciones de la Contraloría General de la República, dispone:

> La Contraloría General de la República es el órgano rector del sistema de Control Gubernamental, el cual se implantará bajo su dirección y supervisión. La Contraloría General de la República emitirá las normas básicas de control interno y externo (...).

Que, en el marco de la atribución de emitir normatividad básica, éste ente de Control Gubernamental, ha establecido en su Plan Estratégico Institucional 2007-2013, aprobado mediante Resolución N° CGR/150/2007 de fecha 21 de agosto de 2007, como objetivo estratégico el *"elaborar y actualizar de manera continua la normativa básica y secundaria del control gubernamental interno y externo"*; asimismo, el propósito del referido Plan es que *"La Contraloría General de la República, ha logrado ejercer el control gubernamental con mayor efectividad sobre las entidades públicas, en un marco de trasparencia y rendición de cuenta, modernizando su estructura y tecnología de gestión"*.

Que, el Plan Estratégico Institucional 2007-2013, ha establecido 5 Componentes Estratégicos o Resultados, entre los cuales se encuentra el de: *"Normatividad de control gubernamental perfeccionada, impulsa su implantación y alienta la disciplina de control en las entidades públicas (...)"*

Que, resulta evidente que cada proyecto de Normas de Auditoría Gubernamental, ha sido sometido a un proceso de elaboración y perfeccionamiento riguroso; con la participación de todas las Subcontralorías, a través de la presentación de propuestas de modificación y/o actualización de normas, así como de la revisión, análisis integral y compatibilización en el Taller de Compatibilización de Normas de Control Gubernamental y cuya revisión se ha dado por cada Subcontraloría conforme se verifica en cada proyecto.

Que, en consideración al numeral 6 del Procedimiento P/OA-001, Versión 1 *"Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado"*, que indica:

> Una vez impreso en limpio el instrumento normativo por la Subcontraloría General, rubricada en cada hoja del documento, firmada y sellada en el espacio consignado en el reverso de la carátula por la máxima autoridad del área o responsable de la unidad proponente o máximas autoridades de las áreas o responsables de las unidades involucradas, se proyectará y remitirá adjunto al documento la resolución administrativa al Contralor General del Estado para su aprobación y suscripción.

Que conforme, el Procedimiento de Emisión de Resoluciones de la Contraloría General de la República (ahora del Estado) P/OA- 155, numeral N° 4.2 inciso b), se emitirá Resolución para aprobar, modificar o dejar sin efecto documentos normativos, sean éstos de uso interno así como aquéllos elaborados por la CGR para su aplicación en el Sector Público en su calidad de Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental.

Contraloría General del Estado
B O L I V I A

RESOLUCIÓN Nº CGE/094/2012
La Paz, 27 de agosto de 2012

POR TANTO:

El Contralor General del Estado a.i., en ejercicio de las atribuciones conferidas por Ley:

RESUELVE:

PRIMERO: Aprobar los siguientes Instrumentos Normativos de forma individualizada en su primera versión:

- Normas Generales de Auditoría Gubernamental, Código NE/CE-011.
- Normas de Auditoría Financiera, Código NE/CE-012.
- Normas de Auditoría Operacional, Código NE/CE-013.
- Normas de Auditoría Ambiental, Código NE/CE-014.
- Normas de Auditoría Especial, Código NE/CE-015.
- Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, Código NE/CE-016.
- Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, Código NE/CE-017.
- Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna, Código NE/CE-018.

Los mismos que entraran en vigencia a partir del 1 de noviembre de 2012.

SEGUNDO: Quedan abrogadas a partir del 1 de noviembre de 2012, las Resoluciones Nrs. CGR/026/2005 de 24 de febrero de 2005 que aprueba el "*Manual de Normas de Auditoría Gubernamental*" (M/CE/10) versión 4; CGR/079/2006 de 04 de abril de 2006 que aprueba la división del "*Manual de Normas de Auditoría Gubernamental*" (M/CE/10) versión 4 y CGE-063/2012 de 13 de junio de 2012 que aprueba las *"Normas de Auditoría Ambiental"* (M/CE/10-D), en su quinta versión.

TERCERO: Instruir a la Subcontraloría General la correspondiente publicación y a la Unidad de Normatividad y Calidad, su difusión a nivel nacional en consideración al Procedimiento P/OA-001, Versión 1 "*Emisión, Archivo y Disposición de Documentos Normativos de la Contraloría General del Estado*".

Regístrese, comuníquese y archívese.

Lic. Gabriel Herbas Camacho
CONTRALOR GENERAL DEL ESTADO a.i.

GHC/LPP/OAL/HCpb
R.I. SCSL-R-654/12
c.c. Archivo

NORMAS PARA EL EJERCICIO DE LA AUDITORÍA INTERNA

DISPOSICIONES GENERALES

Propósito

El presente documento contiene un conjunto de normas y aclaraciones que permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría gubernamental en Bolivia.

Las normas se presentan bajo el numeral 01 y las aclaraciones correspondientes que forman parte de las mismas, se exponen bajo los numerales subsiguientes.

Aplicación

Estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas.

Auditoría

Es la acumulación y evaluación objetiva de evidencia para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y los criterios establecidos.

Consideraciones básicas

Los servidores públicos deben rendir cuenta de su gestión a la sociedad. En este sentido, los servidores públicos, los legisladores y los ciudadanos en general desean y necesitan saber, no sólo si los recursos públicos han sido administrados correctamente y de conformidad con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, sino también de la forma y resultado de su aplicación, en términos de eficacia, eficiencia, economía y efectividad.

El presente documento contribuye al cumplimiento de la obligación que tienen los servidores públicos de responder por su gestión. Incluye conceptos y áreas de auditoría que son vitales para los objetivos de confiabilidad de la información.

Los servidores públicos y otros a los que se les ha confiado la administración de los recursos públicos, deben:

a) Emplear estos recursos con eficacia, eficiencia, economía y efectividad.

b) Cumplir con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, implantando sistemas adecuados para promover y lograr su cumplimiento.

c) Establecer y mantener controles efectivos para garantizar la consecución de las metas y objetivos correspondientes, promover la eficiencia de sus operaciones, salvaguardar los recursos contra irregularidades, fraudes y errores, y emitir información operativa y financiera útil, oportuna y confiable.

Los informes de auditoría gubernamental son elementos importantes de control, responsabilidad pública y otorgan credibilidad a la información generada por los sistemas correspondientes de las entidades públicas, ya que reflejan objetivamente el resultado de las evidencias acumuladas y evaluadas durante la auditoría.

Definiciones

Las definiciones presentadas en la Ley Nº 1178 y sus reglamentos deben considerarse en la interpretación y aplicación de estas normas.

Vacíos técnicos

Si durante el desarrollo de la auditoría gubernamental surgiesen aspectos no contemplados en estas normas, deben entonces observarse las normas emitidas por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia; las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC); las Declaraciones sobre Normas de Auditoría (SAS) emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA); las Normas de Auditoría emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) o las Normas para el Ejercicio Profesional de Auditoría Interna (NEPAI).

Fuentes

Estas normas incorporan en su contenido los principales criterios de la normatividad emitida al respecto, por:

- El Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia.
- La Federación Internacional de Contadores (IFAC).
- El Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA).
- La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).
- El Instituto de Auditores Internos (IAI).
- La Oficina de la Contraloría General de los Estados Unidos (GAO).

Conformación de las Unidades de Auditoría Interna (UAI)

Todas las entidades públicas están obligadas a contar con una UAI, la misma que deberá ser estructurada de acuerdo al tamaño de la entidad, volumen de operaciones, etc.; pudiendo organizarse en el marco de la normativa vigente.

Registro de la(el) Jefa(e) de las Unidades de Auditoría Interna.

La(el) Jefa(e) de la Unidad de Auditoría Interna de las entidades públicas comprendidas en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178; así como los responsables de la UAI de las mancomunidades conformadas por los gobiernos municipales deben contar con el registro correspondiente que estará a cargo de la Contraloría General del Estado.

Al respecto, el proceso de inscripción debe sujetarse al Reglamento que emita el Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental.

Ejercicio de la auditoría

Para la aplicación de las presentes normas, en lo que corresponda, necesariamente deberán tomarse en cuenta las Normas Generales de Auditoría Gubernamental 210.

Ejercicio de la auditoría interna

La auditoría interna es una función de control interno posterior de la organización, que se realiza a través de una unidad especializada, cuyos integrantes no participan en las operaciones y actividades administrativas. Su propósito es contribuir al logro de los objetivos de la entidad mediante la evaluación periódica del control interno.

El auditor interno gubernamental en el ejercicio de sus funciones debe aplicar las Normas de Auditoría Gubernamental.

ANEXO 8

300 NORMAS PARA EL EJERCICIO DE LA AUDITORÍA INTERNA

301 Alcance de la auditoría interna

01. La primera norma para el ejercicio de la auditoría interna es:

Los auditores internos deben desarrollar sus actividades dentro del alcance establecido en el artículo 15 de la Ley Nº 1178 y sus decretos reglamentarios.

02. Los integrantes de la UAI no deben participar en ninguna operación o actividad administrativa ni examinar operaciones, actividades, unidades organizacionales, o programas en las que hayan estado involucrados.

03. Las actividades de la UAI comprenden principalmente las siguientes:

a) La evaluación del funcionamiento y la eficacia del proceso de Control Interno, de las actividades y operaciones que desarrolla la entidad.

b) La evaluación de la eficacia de los sistemas de administración y de las actividades de control incorporados a ellos, así como el grado de cumplimiento de las normas que regulan estos sistemas.

c) La evaluación de la eficacia, eficiencia, economía y/o efectividad de las operaciones, actividades, unidades organizacionales o programas respecto a indicadores estándares apropiados para la entidad.

d) La verificación del cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables y obligaciones contractuales de la entidad relacionadas con el objeto del examen, informando, si corresponde, sobre los indicios de responsabilidad por la función pública.

e) El análisis de los resultados de gestión, en función a las políticas definidas por los Sistemas Nacionales de Planificación e Inversión Pública.

f) Otras auditorías establecidas en las Normas de Auditoría Gubernamental.

g) El seguimiento a la implantación de las recomendaciones emitidas por la UAI, por las firmas privadas de auditoría y profesionales independientes, para determinar el cumplimiento de las mismas; e identificar las causas que motivaron la falta de implantación.

h) La evaluación de la información financiera para determinar:

- La confiabilidad de los registros y estados financieros de acuerdo con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada;

- Si el control interno relacionado con la presentación de la información financiera, ha sido diseñado e implantado para lograr los objetivos de la entidad.

04. La UAI de las entidades tutoras, en el marco del control externo posterior, puede efectuar las actividades señaladas en numeral 03 de las Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna 301 a las entidades bajo su tuición, especialmente cuando éstas últimas no tengan UAI propia.

Estas actividades incluyen, entre otras, la evaluación de la organización y funcionamiento de la UAI, de las entidades que se encuentran bajo tuición, de acuerdo a las competencias señaladas en el artículo 27 inciso b) de la Ley N° 1178 y artículo 15 del Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 23215.

05. La UAI debe contar con manuales de procesos y procedimientos para el desarrollo de sus actividades.

06. La(el) Jefa(e) de la UAI será responsable de la planificación, ejecución y comunicación de los resultados obtenidos en cumplimiento de sus actividades.

ANEXO 8

302 Declaración de propósito, autoridad y responsabilidad

01. La segunda norma para el ejercicio de la auditoría interna es:

La(el) Jefa(e) de la Unidad de Auditoría Interna debe emitir anualmente, hasta el 15 de febrero de cada año, una declaración en la que se manifieste el propósito, autoridad y responsabilidad de la unidad. Esta declaración debe contar con el apoyo formal de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad.

También dicha declaración debe ser emitida inmediatamente después de la designación de la(el) Jefa(e) de la Unidad de Auditoría Interna o ante el cambio de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad.

02. La declaración contiene como mínimo:

a) La independencia de la UAI en la formulación y ejecución de sus actividades.

b) Las actividades principales que realiza y los beneficios derivados de las actividades de la UAI.

c) El apoyo que le brinda la Máxima Autoridad Ejecutiva y la colaboración que le debe prestar el personal de la entidad.

d) El acceso irrestricto que tiene en cualquier momento, a toda información relacionada con los exámenes de auditoría y seguimientos que realiza, incluyendo los archivos correspondientes.

e) La responsabilidad de la UAI por el desarrollo de sus actividades con imparcialidad y calidad profesional, y por la confidencialidad sobre la información obtenida.

03. La(el) Jefa(e) de la UAI debe cerciorarse que la declaración se difunda a todas las unidades operativas de la entidad.

ANEXO 8

303 Relaciones interpersonales

01. La tercera norma para el ejercicio de la auditoría interna es:

> **Los auditores internos deben poseer las aptitudes personales necesarias para relacionarse adecuadamente con el personal de la entidad.**

02. Los requerimientos de información y la comunicación de resultados efectuados por los auditores internos, en forma verbal o por escrito, deben evidenciar un trato respetuoso, sin comprometer su imparcialidad, evitando controversias que puedan desprestigiar la imagen de la UAI.

ANEXO 8

304 Planificación estratégica y programación de operaciones anual

01. La cuarta norma para el ejercicio de la auditoría interna es:

> **La(el) Jefa(e) de la Unidad de Auditoría Interna debe programar las actividades anuales sobre la base de la planificación estratégica de la unidad, considerando los recursos humanos, materiales y financieros disponibles.**

02. La planificación estratégica de las actividades de auditoría interna, tiene como propósito la evaluación sistemática del control interno en un plazo de 3 a 5 años, procurando su fortalecimiento integral. Se actualizará anualmente.

Para la programación se debe considerar el proceso de gestión de riesgos de la organización o la entidad, establecidos por la Máxima Autoridad Ejecutiva para las diferentes actividades, áreas o procesos. Si no existiera un proceso de gestión de riesgos, la(el) Jefa(e) de la UAI usará su propio juicio o conocimiento acerca de los riesgos de la entidad, para programar las actividades de auditoría, a fin de orientar sus esfuerzos a aquellos procesos o áreas críticas.

03. La programación de actividades de la UAI se prioriza en función al resultado del análisis de los riesgos relacionados con cada una de ellas.

Para programar las auditorías de debe aplicar el relevamiento de información general, definido en el numeral 02 de la Norma General de Auditoría Gubernamental 217.

Las auditorías no programadas que emerjan de denuncias, solicitudes y sugerencias de auditoría por la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad y/o del ente tutor y la Contraloría General del Estado, previo a su ejecución deben aplicar el relevamiento de información específica, si amerita, definido en el numeral 03 de la Norma General de Auditoría Gubernamental 217.

04. La(el) Jefa(e) de la UAI será responsable de la elaboración técnica de la planificación estratégica y del programa de operaciones anual, así como de su ejecución, evaluación y control.

05. La(el) Jefa(e) de la UAI remitirá a la Contraloría General del Estado para su evaluación, el plan estratégico y el programa de operaciones anual hasta el 30 de septiembre de cada año, previo conocimiento y coordinación con la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad y la UAI de la entidad tutora, dejando evidencia documentada de la coordinación efectuada. La coordinación con la Máxima Autoridad Ejecutiva implica el compromiso de dicha autoridad de facilitar oportunamente los recursos, la información y documentación necesarias para el desarrollo de las actividades.

06. El programa de operaciones anual incluirá, básicamente, los siguientes aspectos:

a) Objetivos de gestión de la UAI.

b) Actividades programadas y los objetivos específicos para cada una de ellas.

c) Fechas previstas de inicio y finalización para cada actividad.

d) Recursos humanos, materiales y financieros necesarios para la ejecución de cada actividad.

e) Cronograma previsto para el cumplimiento de las actividades.

07. El cumplimiento de las actividades incluidas en el programa de operaciones anual es evaluado periódicamente por la(el) Jefa(e) de la UAI, debiendo comunicar sus resultados a la Máxima Autoridad Ejecutiva y a la Contraloría General del Estado hasta el 31 de julio (semestral) y hasta el 31 de enero (anual).

Sin perjuicio de lo señalado, pueden establecerse informes periódicos a la Máxima Autoridad Ejecutiva (por ejemplo trimestrales) que den cuenta del avance del Programa de Operaciones Anual (POA) de la UAI, señalando si hay demoras, con su debida justificación, o solicitando recursos adicionales, la contratación de personal especializado u otras necesidades que surjan durante la ejecución del POA.

ANEXO 6

305 Planificación, supervisión y evidencia de auditoría

01. La quinta norma para el ejercicio de la auditoría interna es:

La planificación, supervisión y acumulación de evidencias, debe realizarse conforme a la Norma de Auditoría Gubernamental específica.

02. Los auditores internos cuando ejecuten exámenes de confiabilidad de registros y estados financieros, deben aplicar las Normas de Auditoría Financiera 220.

03. La evaluación de la eficacia de los sistemas de administración y de las actividades de control incorporados a ellos, así como el grado de cumplimiento de las normas que regulan estos sistemas, deberán sujetarse a las Normas de Auditoría Operacional 230, en lo que sea aplicable.

04. Es importante que para la planificación se tome debida cuenta de los resultados de auditorías previas practicadas por la Contraloría General del Estado, ente tutor, UAI de mancomunidades, firmas privadas de auditoría, profesionales independientes, así como la propia UAI de la entidad.

ANEXO 8

306 Comunicación de resultados

01. La sexta norma para el ejercicio de la auditoría interna es:

La comunicación de resultados debe realizarse conforme a la Norma de Auditoría Gubernamental específica.

02. La(el) Jefa(e) de la UAI es responsable de la remisión de los informes de auditoría, inmediatamente después de concluidos y en forma simultánea, a la máxima autoridad colegiada, si la hubiera, a la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad, a la máxima autoridad del ente que ejerce tuición y a la Contraloría General del Estado.

En caso de determinarse indicios de responsabilidad por la función pública, los informes de auditoría preliminares y/o ampliatorios, conjuntamente los informes complementarios, deben ser remitidos a las instancias citadas en el párrafo anterior, acompañando la documentación sustentatoria (medios de prueba debidamente legalizados).

03. Los informes de auditoría interna deben ser suscritos por la (el) Jefa (e) de la Unidad de Auditoría Interna, señalando el número de registro otorgado por la Contraloría General del Estado.

04. La(el) Jefa(e) de la UAI debe informar oportunamente en forma escrita a la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad sobre aquellos hallazgos que causen perjuicio grave a la entidad o se originen por desvíos significativos al control interno de la entidad. Será necesario que en el informe de auditoría se mencione la comunicación anticipada identificando el medio utilizado para tal efecto.

05. El informe del auditor interno sobre la confiabilidad de los registros y estados financieros se debe ajustar a la Norma de Auditoría Financiera 225.

El informe sobre aspectos de control interno emergente del examen de confiabilidad, a la Norma de Auditoría Operacional 235.

06. Los informes de evaluación sobre la eficacia del proceso de control interno y, de los sistemas de administración y los instrumentos de control interno incorporados a ellos, deberán sujetarse a la Norma de Auditoría Operacional 235.

07. Todos los informes, en forma previa a su emisión, deben ser explicados a los responsables de las áreas auditadas para que éstos puedan emitir sus comentarios o aclaraciones a los resultados de las auditorías o seguimientos realizados. Como constancia se suscribirá un acta de reunión.

08. Todos los informes de auditoría y seguimientos deben incluir los comentarios o aclaraciones de los servidores públicos responsables de los sectores auditados con relación a los resultados obtenidos por la UAI, excepto en aquellos informes en los que

se establecen indicios de responsabilidad por la función pública y en los que se emite opinión sobre la razonabilidad (UAI ente tutor) y confiabilidad de los estados financieros.

09. La Máxima Autoridad Ejecutiva, dentro de los diez días hábiles de recibido el informe, emitirá por escrito su pronunciamiento sobre la aceptación o no de las recomendaciones. En caso de no aceptar, deberá fundamentar su decisión.

Dentro de los diez días hábiles siguientes de vencido el plazo establecido en el párrafo anterior, la Máxima Autoridad Ejecutiva presentará a la UAI un cronograma de implantación de las recomendaciones aceptadas, debidamente suscrito por dicha autoridad y los responsables de su ejecución, estableciendo tareas a realizar y plazos para la implantación de cada una de ellas, de manera que constituya una base referencial para que la UAI efectúe el seguimiento respectivo al cumplimiento de las recomendaciones.

Copia del pronunciamiento de la aceptación y el cronograma de implantación de las recomendaciones, debe ser remitida a la Contraloría General del Estado, inmediatamente después de su emisión.

10. Las recomendaciones aceptadas por la Máxima Autoridad Ejecutiva son de obligatorio cumplimiento.

11. La ausencia del pronunciamiento de la Máxima Autoridad Ejecutiva y/o del cronograma de implantación de las recomendaciones, no excluye la obligación de la UAI de efectuar exámenes específicos de seguimiento al cumplimiento de las recomendaciones emergentes de sus propios informes y, de las firmas privadas y profesionales independientes.

ANEXO 8

DECLARACION DE PROPOSITO, AUTORIDAD Y RESPONSABILIDAD DE LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA DE LA CENTRAL DE ABASTECIMIENTO Y SUMINISTROS DE SALUD "CEASS"

1. OBJETIVO

El objetivo de esta declaración, es resumir las principales características y responsabilidades de la función que debe cumplir la Unidad de Auditoria Interna (UAI) Gubernamental de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud (CEASS); así como, el nivel de autoridad conferido por la Máxima Autoridad Ejecutiva (MAE) de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud, y las responsabilidades asumidas por los Auditor(es) Interno(s).

2. ALCANCE DE LA DECLARACIÓN

Es de aplicación del Titular de la Unidad de Auditoria Interna, de acuerdo con lo establecido en la Norma de Auditoria Gubernamental Nº 302

3. CONTENIDO

3.1. Propósito

La Auditoría Interna es una función de evaluación independiente, establecida dentro de la CEASS, para examinar y evaluar sus actividades como un servicio a la misma. El aporte de los trabajos efectuados por la UAI contribuye al mejor aprovechamiento de los recursos disponibles, a la obtención de información útil para la toma de decisiones y al cumplimiento adecuado de los objetivos institucionales.

El objetivo de la UAI es ayudar a los funcionarios de los niveles gerenciales y a la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad, para que puedan dar cumplimiento efectivo a sus responsabilidades. Para lograr dicho objetivo, la UAI evalúa el desempeño institucional y formula las recomendaciones necesarias para mejorarlo; presta asesoramiento a través de sus informes sobre la organización de los procesos y promueve la implantación de controles adecuados que permitan garantizar el logro de los objetivos institucionales.

Los auditores internos no participan en las operaciones de la entidad ni ejecutan el control interno previo.

La UAI formulará su Programa Operativo Anual (POA) considerando los objetivos y alcance del artículo 15 de la Ley 1178, tomando en cuenta las prioridades institucionales y en coordinación con la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad.

La UAI ejecutará las actividades programadas con total independencia. La Máxima Autoridad Ejecutiva no podrá instruir, se incluyan actividades que comprometan la independencia de la UAI.

El alcance del trabajo de Auditoría Interna comprende el examen y evaluación de la adecuación y efectividad del Sistema de Control Interno, y la calidad del desempeño, en el cumplimiento de las responsabilidades asignadas a los distintos servidores públicos de la CEASS.

La UAI debe cumplir principalmente con las siguientes actividades:

- La evaluación del grado de cumplimiento y eficacia de los Sistemas de Administración y de los instrumentos de control incorporados a ellos, para coadyuvar al logro de los objetivos de la CEASS, y a la protección de los recursos contra irregularidades, errores y actos ilícitos.

- La evaluación de la eficiencia, eficacia y economía de las actividades, áreas o programas respecto a indicadores estándares apropiados para la CEASS.

- La verificación del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentación aplicable a la CEASS y relacionadas con el objeto del examen, informando los actos ilegales detectados.

- El análisis y los resultados de gestión en función a las políticas definidas por los sistemas nacionales de planificación e inversión pública, considerando entre otros, el cumplimiento de los objetivos y metas establecidas por la CEASS en su programación de operaciones.

- La determinación del grado de confiabilidad de la información financiera, incluyendo la oportunidad de la misma.

- La información de los hallazgos, conclusiones y recomendaciones detectadas en la ejecución de las auditorias para fortalecer los Sistemas de Administración y Controles existentes, procurando la eficiencia operativa de la CEAS.

- El seguimiento a la implantación de recomendaciones emitidas por auditoria interna y las firmas privadas de auditoria, para determinar el grado de cumplimiento de las mismas y evaluar las acciones correctivas adoptadas.

3.2. Autoridad

Los Auditores Internos no tienen autoridad ni responsabilidad alguna en las actividades que auditen.

La Unidad de Auditoría Interna tiene acceso ilimitado a los registros, al personal y a las propiedades físicas de la CEASS relacionadas con el objeto de las auditorías. Asimismo, cuenta con el apoyo adecuado de la MAE, el asesoramiento legal oportuno requerido según las circunstancias y la colaboración de los responsables de las áreas sujetas a revisión para facilitar la obtención de la información necesaria.

El titular de la UAI, ha establecido un programa para seleccionar y evaluar el desempeño del ó de los Auditores Internos.

El titular de la UAI coordina la planificación anual de las auditorías con la UAI del Ministerio de Salud. Asimismo, con el apoyo de la MAE, se coordinan los trabajos con las firmas privadas de auditoría y a fin de minimizar los esfuerzos (si corresponde); dicha coordinación se realizará con la finalidad de mejorar la eficiencia de los trabajos de auditoría, a través de la coordinación y cooperación mutua, sin implicar la disminución de las responsabilidades de la UAI por las actividades que le competen.

3.3. Independencia

La independencia de la UAI debe ser entendida como la cualidad de ejecutar sus actividades de control interno posterior, libre de todo tipo de conflicto de interés.

3.4. Responsabilidad

La Unidad de Auditoría Interna depende de la MAE de la CEASS, y el titular de la Unidad es responsable ante dicha autoridad por el cumplimiento de las funciones que le corresponden de acuerdo con las normas legales y las políticas establecidas por la CEASS.

Asimismo, la Unidad de Auditoría Interna es responsable por el desarrollo de sus actividades con imparcialidad, calidad profesional y por la confidencialidad sobre la información obtenida.

Los Auditores Internos realizan su trabajo adhiriéndose a criterios que fortalecen su objetividad, rectitud y responden ante la Contraloría General del Estado por la imparcialidad y la calidad profesional de su trabajo.

Para cumplir adecuadamente con las funciones y atribuciones asignadas, la UAI está integrada con el personal profesional necesario y en los Casos que corresponda, deberá proponer formalmente la contratación de los especialistas que se requieran según las características específicas de las auditorías a realizar.

Los Auditores Internos desarrollan sus actividades cumpliendo las Normas Generales de Auditoría Gubernamental y otras disposiciones legales aplicables.

El Alto, septiembre 18 de 2018.

ANEXO N° 9

MCA/
Copia 1: Dirección General Ejecutiva
Copia 2. Unidad de Auditoría Interna, Legajo Permanente
Copia 3: Entidad Tutora Ministerio de Salud

DECLARACION DE PROPOSITO, AUTORIDAD Y RESPONSABILIDAD DE LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA DE LA CENTRAL DE ABASTECIMIENTO Y SUMINISTROS DE SALUD "CEASS"

1. OBJETIVO

El objetivo de esta declaración, es resumir las principales características y responsabilidades de la función que debe cumplir la Unidad de Auditoria Interna (UAI) Gubernamental de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud (CEASS); así como, el nivel de autoridad conferido por la Máxima Autoridad Ejecutiva (MAE) de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud, y las responsabilidades asumidas por los Auditor(es) Interno(s).

2. ALCANCE DE LA DECLARACIÓN

Es de aplicación del Titular de la Unidad de Auditoria Interna, de acuerdo con lo establecido en la Norma de Auditoria Gubernamental Nº 302

3. CONTENIDO

3.1. Propósito

La Auditoría Interna es una función de evaluación independiente, establecida dentro de la CEASS, para examinar y evaluar sus actividades como un servicio a la misma. El aporte de los trabajos efectuados por la UAI contribuye al mejor aprovechamiento de los recursos disponibles, a la obtención de información útil para la toma de decisiones y al cumplimiento adecuado de los objetivos institucionales.

El objetivo de la UAI es ayudar a los funcionarios de los niveles gerenciales y a la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad, para que puedan dar cumplimiento efectivo a sus responsabilidades. Para lograr dicho objetivo, la UAI evalúa el desempeño institucional y formula las recomendaciones necesarias para mejorarlo; presta asesoramiento a través de sus informes sobre la organización de los procesos y promueve la implantación de controles adecuados que permitan garantizar el logro de los objetivos institucionales.

Los auditores internos no participan en las operaciones de la entidad ni ejecutan el control interno previo.

La UAI formulará su Programa Operativo Anual (POA) considerando los objetivos y alcance del artículo 15 de la Ley 1178, tomando en cuenta las prioridades institucionales y en coordinación con la Máxima Autoridad Ejecutiva de la Entidad.

La UAI ejecutará las actividades programadas con total independencia. La Máxima Autoridad Ejecutiva no podrá instruir, se incluyan actividades que comprometan la independencia de la UAI.

El alcance del trabajo de Auditoría Interna comprende el examen y evaluación de la adecuación y efectividad del Sistema de Control Interno, y la calidad del desempeño, en el cumplimiento de las responsabilidades asignadas a los distintos servidores públicos de la CEASS.

La UAI debe cumplir principalmente con las siguientes actividades:

- La evaluación del grado de cumplimiento y eficacia de los Sistemas de Administración y de los instrumentos de control incorporados a ellos, para coadyuvar al logro de los objetivos de la CEASS, y a la protección de los recursos contra irregularidades, errores y actos ilícitos.

- La evaluación de la eficiencia, eficacia y economía de las actividades, áreas o programas respecto a indicadores estándares apropiados para la CEASS.

- La verificación del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentación aplicable a la CEASS y relacionadas con el objeto del examen, informando los actos ilegales detectados.

- El análisis y los resultados de gestión en función a las políticas definidas por los sistemas nacionales de planificación e inversión pública, considerando entre otros, el cumplimiento de los objetivos y metas establecidas por la CEASS en su programación de operaciones.

- La determinación del grado de confiabilidad de la información financiera, incluyendo la oportunidad de la misma.

- La información de los hallazgos, conclusiones y recomendaciones detectadas en la ejecución de las auditorias para fortalecer los Sistemas de Administración y Controles existentes, procurando la eficiencia operativa de la CEAS.

- El seguimiento a la implantación de recomendaciones emitidas por auditoria interna y las firmas privadas de auditoria, para determinar el grado de cumplimiento de las mismas y evaluar las acciones correctivas adoptadas.

3.2. Autoridad

Los Auditores Internos no tienen autoridad ni responsabilidad alguna en las actividades que auditen.

La Unidad de Auditoría Interna tiene acceso ilimitado a los registros, al personal y a las propiedades físicas de la CEASS relacionadas con el objeto de las auditorías. Asimismo, cuenta con el apoyo adecuado de la MAE, el asesoramiento legal oportuno requerido según las circunstancias y la colaboración de los responsables de las áreas sujetas a revisión para facilitar la obtención de la información necesaria.

El titular de la UAI, ha establecido un programa para seleccionar y evaluar el desempeño del ó de los Auditores Internos.

El titular de la UAI coordina la planificación anual de las auditorías con la UAI del Ministerio de Salud. Asimismo, con el apoyo de la MAE, se coordinan los trabajos con las firmas privadas de auditoría y a fin de minimizar los esfuerzos (si corresponde); dicha coordinación se realizará con la finalidad de mejorar la eficiencia de los trabajos de auditoría, a través de la coordinación y cooperación mutua, sin implicar la disminución de las responsabilidades de la UAI por las actividades que le competen.

3.3. Independencia

La independencia de la UAI debe ser entendida como la cualidad de ejecutar sus actividades de control interno posterior, libre de todo tipo de conflicto de interés.

3.4. Responsabilidad

La Unidad de Auditoría Interna depende de la MAE de la CEASS, y el titular de la Unidad es responsable ante dicha autoridad por el cumplimiento de las funciones que le corresponden de acuerdo con las normas legales y las políticas establecidas por la CEASS.

Asimismo, la Unidad de Auditoría Interna es responsable por el desarrollo de sus actividades con imparcialidad, calidad profesional y por la confidencialidad sobre la información obtenida.

Los Auditores Internos realizan su trabajo adhiriéndose a criterios que fortalecen su objetividad, rectitud y responden ante la Contraloría General del Estado por la imparcialidad y la calidad profesional de su trabajo.

Para cumplir adecuadamente con las funciones y atribuciones asignadas, la UAI está integrada con el personal profesional necesario y en los Casos que corresponda, deberá proponer formalmente la contratación de los especialistas que se requieran según las características específicas de las auditorías a realizar.

Los Auditores Internos desarrollan sus actividades cumpliendo las Normas Generales de Auditoría Gubernamental y otras disposiciones legales aplicables.

El Alto, septiembre 18 de 2018.

ANEXO N° 9

MCA/
Copia 1: Dirección General Ejecutiva
Copia 2. Unidad de Auditoría Interna, Legajo Permanente
Copia 3: Entidad Tutora Ministerio de Salud

Print Form

Contraloría General del Estado
B O L I V I A

Formulario F- 3803

RE/CI-039

Cód. de Norma

DECLARACIÓN ANUAL DE INDEPENDENCIA DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL DE LA UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA

A. IDENTIFICACIÓN DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL

Yo, ...
Nombres *Apellido Paterno* *Apellido Materno*

Con Carnet de Identidad Nº ..... *Expedido en* ..... *, de Profesión* .....

Con Registro de Auditor Interno Gubernamental Nº .....*(solo para jefes de Unidad)*

En mi calidad de .....de la .....
Puesto *Entidad Pública*

B. DECLARACIÓN DE INDEPENDENCIA

1. Declaro que a mi leal saber y entender, no tengo relaciones oficiales, profesionales, personales o financieras con la entidad .....*(nombre de la entidad)* y servidores públicos sujetos a examen, ni intereses comerciales, profesionales, financieros y/o económicos en actividades sujetas a examen. Asimismo, tampoco tuve un desempeño previo en la ejecución de las actividades y operaciones relacionadas con los sujetos y objetos de auditoría estimados en el Programa de Operaciones Anual de la Unidad de Auditoría Interna, excepto los identificados en el inciso C-1 y C-4 de esta declaración.
2. Declaro no tener relaciones de parentesco con el personal vinculado con el sujeto y el objeto de la auditoría, excepto los identificados en el inciso C-2 de esta declaración.
3. Declaro no realizar favores ni tener prejuicios sobre personas, grupos o actividades del sujeto de la auditoría o evaluación, incluyendo los derivados de convicciones sociales, políticas, religiosas o de género. Asimismo, no tener impedimentos ajenos a la voluntad del Auditor Gubernamental que pudieran restringir o interferir su capacidad de formarse opiniones, excepto los identificados en el inciso C-3 de esta declaración.
4. Me comprometo a informar oportunamente y por escrito cualquier impedimento o conflicto de interés de tipo personal, profesional o contractual, sobreviniente a esta declaración, como ser: inhabilitaciones, insolvencias, familiares, amistad íntima, enemistad, odio o resentimiento, litigios pendientes, razones religiosas e ideológicas, en caso de entidades auditadas u otras que afecten mi independencia que no figuren en el inciso C-1-2-3.
5. En el ejercicio de mis funciones como .....*(nombre del puesto)*, es posible que tenga acceso a información sobre distintos aspectos de la entidad auditada y otras relaciones que, por lo general, no están disponibles al público. Comprendo plenamente que poseer esta información requiere el más alto nivel de integridad y confidencialidad, comprometiéndome a no divulgarla ni utilizarla sin la debida autorización.

C. CONFLICTOS DE INTERES DECLARADOS

1. Relaciones e Intereses Oficiales, Profesionales, Personales, Financieros, Económicos, y/o Comerciales

Nombre y apellido (1)	Cargo (2)	Área de la entidad pública (3)	Tipo de relación (4)
1.			
2.			
3.			
4.			
5.			
6.			

2. Relaciones de parentesco

Nombre y apellido (1)	Cargo (2)	Área de la entidad pública (3)	Relación de parentesco (4)
1.			
2.			
3.			
4.			
5.			
6.			

3. Otros

Nombre y apellido (1)	Cargo (2)	Área de la entidad pública (3)	Tipo de impedimento (4)
1.			
2.			
3.			
4.			
5.			
6.			

4. Entidades Públicas, Áreas o Unidades en las que presté servicios en el período a la auditoría o evaluación:

Entidad Pública, Área o Unidad (1)	Período (2)	Cargo (3)
1.		
2.		
3.		
4.		
5.		
6.		

DECLARACIÓN ANUAL DE INDEPENDENCIA DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL DE LA UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA

Asimismo, me adhiero al "Código de Ética del Auditor Gubernamental" de la Contraloría General del Estado y me comprometo a:

- No aceptar regalos, dadivas u otro para favorecer a terceros con mi trabajo realizado.
- No retardar injustificadamente el trabajo encomendado.
- No modificar injustificadamente los resultados de las auditorías a realizar.
- No recibir influencia externa en el trabajo a ejecutar.
- Informar a la Máxima Autoridad Ejecutiva, los resultados emergentes de las auditorías ejecutadas sin que exista presión u injerencia alguna.
- Excusarme de participar en actividades cuando no tengan la independencia exigida o la pierdan en el transcurso del trabajo a efectuar.
- Informar los resultados de mi trabajo y rendir cuentas de mi gestión.

Acepto que de ser comprobada fehacientemente la falta de veracidad de cualquier aspecto de la presente declaración, habilitará a la Entidad a separarme o inhabilitarme para el trabajo encomendado o contratado, además de las consecuencias civiles y penales que de ello pueda determinar.

D. BASE LEGAL

Declaro estar familiarizado (a) con las disposiciones legales y reglamentarias para el ejercicio del control gubernamental, específicamente las referidas a la independencia contenidas en la Ley N°1178 de Administración y Control Gubernamentales, el Decreto Supremo Nº 718 y la Normas Generales de Auditoría Gubernamental aprobadas con Resolución Nº CGE/094/2012, de 27 de agosto de 2012.

El presente documento tiene el carácter de declaración jurada, y es realizado en la ciudad de _____, a los _____ días del mes de _____ de 201__

_____
Firma del Auditor Gubernamental (Declarante)
Aclaración de firma: _____

Nota: Todas las páginas llenadas deben ser firmadas por el declarante.

Firma del Jefe de la UAI: _____
Aclaración de firma: _____

En constancia de recepción y para los fines de lo establecido en el parágrafo I del artículo 8 del Reglamento de la Declaración Anual de Independencia del Auditor Gubernamental de la Unidad de Auditoría Interna.

Firma de la Máxima Autoridad Ejecutiva: _____
Aclaración de firma: _____

En señal de recepción y compromiso de respecto a la independencia del Auditor Gubernamental.

MEMORANDUM

CEASS/UAI/JF/Nº 001/2018

Señor: Lic. **AUDITOR INTERNO - CEASS** Presente.-	El Alto, septiembre 07 de 2018 **INDUCCIÓN**

Distinguido licenciado:

En cumplimiento al Reglamento Interno de Personal de la Central de Abastecimiento y Suministros de Salud, aprobado mediante Resolución Administrativa CEASS-RA Nª 037/2015 del 7 de junio de 2016, Articulo N° 10 Obligaciones del Servidor Público, tengo a bien comunicar a su persona, que se encuentra a su disposición el Legajo Permanente de la Unidad de Auditoría Interna, (tres archivadores de palanca) documento que le permitirá a través de su lectura, obtener una comprensión y conocimiento de los antecedentes legales, naturaleza de las actividades, información económica, financiera, control posterior y diseño del control interno de la Entidad.

Asimismo, se le recuerda que la Conformación del Legajo Permanente de la Unidad de Auditoría Interna" debe considerar todas las partes de la Guía para la "Conformación del legajo permanente de las Unidades de Auditoría Interna del Sector Público, aprobado mediante Resolución N° CGR/133/2006 del 5 der julio de 2006", el mismo que debe ser actualizado constantemente por su persona, para la utilización en la ejecución de auditorías y/o evaluaciones en el ejercicio del control interno posterior, debiendo informar a ésta Jefatura del cumplimiento de dicha actividad.

Con este particular motivo, me despido de usted deseándole éxitos en la actividad encomendada.

Atentamente,

MCA/
Copia 1: U.A.I.
Copia 2: File Personal RRHH-CEASS

UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA
PROGRAMA DE ACTUALIZACIÓN Y CAPACITACIÓN

AUDITOR	PRE-REQUISITO	NOMBRE DEL CURSO	INSTITUCIÓN QUE CAPACITA	HORAS DE CAPACITACIÓN	FECHA Y HORARIO	TOTAL HORAS	RESULTADOS DEL CURSO

ANEXO No. 12

CRONOGRAMA DE ACTUALIZACIÓN

AUDITOR	HORARIO	NOMBRE DEL CURSO	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
			DÍAS/TOTAL HORAS											
AUDITOR A	19:00 A 21:00	PAPELES DE TRABAJO											Del 14 al 21 15 Hrs.	
AUDITOR B	07:30 a 09:30	MUESTREO EN AUDITORÍA							Del 4 al 16 20 Hrs.					

ANEXO No. 12

INSTRUMENTOS NORMATIVOS INTERNOS

INT

Contraloría General del Estado
BOLIVIA

Título

PROCEDIMIENTO PARA LA FORMULACIÓN Y CONTROL DE LA PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA Y LA PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES ANUAL DE LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA

Tipo

Procedimiento

Código	*Versión*
PI/CI-099	**1**

Índice

1.OBJETIVO....1
2. ALCANCE....1
3. DEFINICIONES....1
4. BASE LEGAL....2
5. RESPONSABLE....3
6.PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA....3
7.SELECCIÓN DE LA ESTRATEGIA....13
8.ACCIONES ESTRATÉGICAS DE LA UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA....14
9. ESTIMACIÓN DE ACCIONES DE CORTO PLAZO....15
10. ACTIVIDADES RELACIONADAS CON LAS ACCIONES DE CORTO PLAZO....16
11. ACTUALIZACIÓN DE LA ESTRATEGIA....16
12. PROGRAMACIÓN OPERATIVA ANUAL (POA)....16
13. CONTROL DE LAS ACTIVIDADES PROGRAMADAS....24
14. ANEXOS....25

No se permite la reproducción parcial o total de este documento sin la autorización escrita de una de las siguientes autoridades: Contralor General, Subcontralores, Gerentes Nacionales, Gerentes Departamentales, Gerentes Principales y Secretaria General; así como no se permiten alteraciones manuscritas al mismo.

Instancias de Proyección

NOMBRE:	*CARGO:*	
Lic. Sandra Quiroga Solano	*Subcontralora de Control Interno*	*SCCI* *Lic. Sandra Quiroga Solano* SUBCONTRALORA DE CONTROL INTERNO Contraloría General del Estado
Fecha:		***UNIDAD PROPONENTE***

Instancias de revisión

SCAT

Fecha:

SCAC

Fecha:

SCAE

Fecha:

SCSL

Fecha:

SCCI

Fecha:

Dr. Julio Carlos Guerra Villarroel
SUBCONTRALOR GENERAL
Contraloría General del Estado

VºBº Subcontralor General

Control de Documentos

SGP

Fecha:

Dra. Mabel Montaño Vargas
SUPERVISOR "C"
Contraloría General del Estado

SGN

Fecha:

Trazabilidad del Documento

Versión	*Fecha aprobación*	*Resolución*

Contraloría General del Estado
BOLIVIA

RESOLUCIÓN N° CGE/152/2017
La Paz, 29 de diciembre de 2017

CONSIDERANDO:

Que, mediante Comunicación Interna N° SCCI/CI-208/2017 de 28 de julio de 2017, Constancia Rocha Heredia, Subcontralora de Control Interno a.i., ha puesto en consideración de Julio Carlos Guerra Villarroel, Subcontralor General, el proyecto de: *"PROCEDIMIENTO PARA LA FORMULACIÓN Y CONTROL DE LA PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA Y LA PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES ANUAL DE LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA"*.

Que, mediante el Informe Técnico N° CGE/SCCI/INF/017/2017 de 28 de julio de 2017, suscrito por Laritza Arenas Reyes, Gerente de Auditoría, se ha presentado la versión final del proyecto mencionado.

Que, el referido Informe Técnico N° CGE/SCCI/INF/017/2017, para justificar la emisión y aprobación del precitado procedimiento, establece que:

> (…) considerando que mediante Resolución N° CGE/094/2012, del 27 de agosto de 2012, se aprobaron las Normas Generales de Auditoría Gubernamental, mismas que en el numeral 217 establece que "Las organizaciones de auditoría, deben realizar relevamiento de información a efectos de determinar la inclusión de auditorías en el programa de operaciones anual o la auditabilidad, según corresponda", y los numerales 217.02 y 217.03, determinan efectuar Relevamiento de Información General y Relevamiento de Información Específica, respectivamente; consideramos que es necesario emitir un procedimiento que permita a las Unidades de Auditoría Interna contar con un instrumento normativo para:
>
> - ✓ Programar auditorías basadas en un conocimiento integral de la entidad, identificando áreas críticas, niveles de riesgos y auditabilidad de los programas, proyectos y procesos relevantes.
> - ✓ Ampliar la cobertura de control, de manera que las funciones que realizan las UAI contribuyan eficientemente al logro de los objetivos institucionales.
> - ✓ Evaluar el desempeño de las Unidades Auditoría Interna, en función al grado de cumplimiento efectivo de las actividades programadas.

Finalmente, concluye que:

> (…) existe la necesidad de emitir el "Procedimiento para la formulación y control de la planificación estratégica y la programación de operaciones anual de las unidades de auditoría interna"

Y, recomienda:

> (…) al señor Contralor General del Estado:

SUBCONTRALORÍA GENERAL M.M.V. CGE

- Dejar sin efecto los documentos normativos "Guía para la Elaboración del Programa Operativo Anual de las Unidades de Auditoría Interna" aprobada mediante Resolución Nº CGR-1/067/00, del 20 de septiembre de 2000 y "Guía para el Control y Elaboración de Informes de Actividades de las UAI", aprobada mediante Resolución CGR-1/045/2001, del 20 de julio de 2001.

- Aprobar el "Procedimiento para la formulación y control de la planificación estratégica y la programación de operaciones anual de las unidades de auditoría interna"

Que, el Informe Legal Nº AA/152/2017 de 29 de diciembre de 2017, emitido por Hernando M. Pinedo Mamani, Supervisor; Gastón Ramiro Samuel Pizarroso Lara, Gerente de Servicios Legales y; Katherine Guibarra Lara, Subcontralora de Servicios Legales a.i., con relación al proyecto normativo de referencia, señala que:

(...)

La instancia que en la Contraloría, de acuerdo a sus específicas funciones, tiene la competencia para elaborar Procedimientos de este tipo, relacionados con el Procedimiento para la formulación y control de la planificación estratégica y la programación de operaciones anual de las unidades de auditoría interna, es la Subcontraloría de Control Interno, (...)

Asimismo establece que:

De la lectura del merituado Procedimiento, se establece que este determina con claridad su Objetivo, Alcance, Definiciones, Base Legal y el Responsable de la Elaboración, precisando ya en la parte de su Contenido las actividades que se tendrían que desarrollar para la formulación y control de la planificación estratégica y la programación de operaciones anual de las unidades de auditoría interna, adjuntando 14 anexos a ser aplicados para dicho fin.

Finalmente se concluye que:

(...) el *"PROCEDIMIENTO PARA LA FORMULACIÓN Y CONTROL DE LA PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA Y LA PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES ANUAL DE LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA"*, con Código PI/CI-099, Versión 1, elaborado por la Subcontraloría de Control Interno en coordinación con la Subcontraloría General, no tiene observación alguna, considerando que el mismo está elaborado en el marco de las disposiciones legales en actual vigencia, correspondiendo por tanto su aprobación mediante Resolución.

Y, recomienda que:

(...) el Contralor General del Estado, proceda a la emisión de la respectiva Resolución Administrativa que apruebe el: *"PROCEDIMIENTO PARA LA FORMULACIÓN Y CONTROL DE LA PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA Y LA PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES ANUAL DE LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA"*, con Código PI/CI-099, Versión 1.

SUBCONTRALORÍA GENERAL M.M.V.

> (...) dejar sin efecto las resoluciones CGR-1/067/00 Y cgr-1/045/2001, que aprobaron la "*Guía para la Elaboración del Programa Operativo Anual de las Unidades de Auditoría Interna*" y la "*Guía para el Control y Elaboración de Informes de Actividades de las UAI*", respectivamente, atendiendo la solicitud realizada en el Informe Técnico N° CGE/SCCI/INF/017/2017 de 28 de julio de 2017.

Que, el artículo 213 parágrafo I. de la actual Constitución Política del Estado, establece que la Contraloría General del Estado, ejercerá la función de control de la administración de las entidades públicas con: "*(...)* ***autonomía funcional****, financiera, administrativa y* ***organizativa****.*" (las negrillas y subrayado están fuera del texto); asimismo, el parágrafo II señala que: "*Su organización, funcionamiento y atribuciones (...) se determinaran por la Ley*".

Que, concordante con la mencionada disposición constitucional, el artículo 41 la Ley N° 1178 de 20 de julio de 1990, dispone que la Contraloría General de la República (actual Contraloría General del Estado), ejercerá el control Externo Posterior con **autonomía operativa, técnica y administrativa**; por otra parte, el artículo 23 de dicha norma, determina que: "*La Contraloría General de la República es el órgano rector del Sistema de Control Gubernamental, el cual se implantará bajo su dirección y supervisión. La Contraloría General de la República emitirá las normas básicas de control interno y externo (...)*".

Que, dentro del nuevo marco constitucional que se ha implementado en el país, mediante la Ley N° 031 de 19 de julio de 2010, Ley Marco de Autonomías y Descentralización "*Andrés Ibañez*", en el parágrafo II numeral 1. de su Disposición Transitoria Decima Segunda, se ha establecido la vigencia de la precitada Ley N° 1178 y sus Decretos Reglamentarios.

Que, el artículo 60 del citado Reglamento, señala:

> La Contraloría General de la República como Órgano Rector del Control Gubernamental y autoridad superior de auditoría del Estado, de conformidad con la Ley **tiene autonomía operativa, técnica y administrativa** para cumplir con independencia, imparcialidad, probidad y eficacia sus atribuciones de control externo posterior. En consecuencia, la Contraloría no puede adherirse a los regímenes comunes de administración, pero **debe definir mediante Resolución** del Contralor General, **dentro del marco de la Ley N° 1178** y con un enfoque instrumental, **la normatividad** secundaria técnico-operativa y de administración de sus recursos. (las negrillas y subrayado están fuera del texto).

Que, el artículo 17 del precitado Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General de la República, establece que: "*La normatividad del Control Gubernamental está integrada por las normas básicas y secundarias de control interno y de Control Externo Posterior.*"; su artículo 18 menciona que: "*Las normas básicas de control gubernamental interno son emitidas por la Contraloría (...)*"; el artículo 19 de éste mismo Reglamento es aún más preciso, al señalar que:

SUB CONTRALORÍA GENERAL M.M.V. CGE

Artículo 19.- Las Normas básicas de Control Externo Posterior son:

a) Las normas de auditoría gubernamental emitidas por la Contraloría General de la República con el propósito de permitir el desarrollo uniforme o compatible de las actividades de auditoría externa practicada por la Contraloría, por las entidades tutoras y por las firmas o profesionales independientes contratados por la Contraloría o las entidades públicas para tal objeto; y,

b) Los reglamentos que emita la Contraloría General de la República, cuya aplicación corresponda a todas las entidades públicas.

Que, el artículo 20 del Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General de la República, aprobado por Decreto Supremo N° 23215 de 22 de julio de 1992, señala que: *"La normatividad secundaria de control gubernamental la componen las normas de aplicación general dictadas por la Contraloría General de la República en desarrollo de las normas básicas emitidas por la misma (...)"*; por otra parte, el artículo 21 de esta misma norma legal dispone que: *"La normatividad secundaria de control gubernamental interno estará integrada en los sistemas de administración y se desarrollará en reglamentos, manuales, instructivos o guías (...)"*.

Que, por Resolución N° CGR-1/067/00, del 20 de septiembre de 2000, se aprueba la *"Guía para la Elaboración del Programa Operativo Anual de las Unidades de Auditoría Interna"* y por Resolución CGR-1/045/2001 del 20 de julio de 2001 se aprobó la *"Guía para el Control y Elaboración de Informes de Actividades de las UAI"*.

Que, el Procedimiento para la Emisión de Resoluciones de la Contraloría General del Estado PI/OA- 058, en su numeral N° 4.2 inciso b) indica que el Contralor emitirá Resolución para: *"Aprobar, modificar o dejar sin efecto instrumentos normativos de uso interno e instrumentos normativos de uso externo, emitidos por la Contraloría General del Estado en su calidad de Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental para su aplicación en el Sector Público."*.

POR TANTO:

El suscrito Contralor General del Estado, en el ejercicio de las atribuciones conferidas por Ley;

RESUELVE:

PRIMERO.- APROBAR el *"PROCEDIMIENTO PARA LA FORMULACIÓN Y CONTROL DE LA PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA Y LA PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES ANUAL DE LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA"*, (PI/CI-099) en su primera versión, así como los anexos adjuntos al mismo; y, que entrará en vigencia a partir de la fecha de la presente Resolución.

SUBCONTRALORÍA GENERAL M.M.V. CGE

RESOLUCIÓN Nº CGE/152/2017
La Paz, 29 de diciembre de 2017

SEGUNDO.- ABROGAR la "*Guía para la Elaboración del Programa Operativo Anual de las Unidades de Auditoríaa Interna*" aprobada mediante Rresolución N° CGR-1/067/00, de 20 de septiembre de 2000; y, la "*Guía para el Control y Elaboración de Informes de Actividades de las UAI*" aprobada mediante Resolución CGR-1/045/2001 de 20 de julio de 2001.

TERCERO.- ABROGAR y **derogar** las demás disposiciones contrarias al Procedimiento aprobado por la presente Resolución.

Regístrese, comuníquese y archívese.

Dr. Henry Lucas Ara Pérez
CONTRALOR GENERAL DEL ESTADO

HLAP/DYS/nmm

PROCEDIMIENTO PARA LA FORMULACIÓN Y CONTROL DE LA PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA Y LA PROGRAMACIÓN DE OPERACIONES ANUAL DE LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA

1. OBJETIVO

El presente procedimiento tiene por objeto establecer los pasos a seguir para la formulación de la Planificación Estratégica y Programación de Operaciones Anual (POA) de las Unidades de Auditoría Interna (UAI), así como del control de su cumplimiento.

2. ALCANCE

Este procedimiento debe ser de aplicación y cumplimiento obligatorio por todas las servidoras y servidores públicos de las Unidades de Auditoría Interna del Sector Público, en la elaboración y control de la Planificación Estratégica y Programación de Operaciones Anual.

3. DEFINICIONES

A los fines del presente procedimiento, se establecen las siguientes definiciones:

a) **Planificación:** Es el proceso que permite definir objetivos y determinar cursos de acción, en un determinado tiempo.

b) **Estrategia:** Conjunto de acciones que define el accionar singular que reduce el riesgo en el logro de los objetivos.

c) **Programa:** Es la agrupación organizada, coherente e integrada de actividades, servicios, procesos y de proyectos relacionados o coordinados entre sí y que son de similar naturaleza que buscan operativizar las políticas y estrategias públicas de desarrollo de cualquier plan.

d) **Proyecto:** Es una propuesta expresada en un conjunto de actividades ordenadas y dirigidas a resolver un problema concreto y/o desarrollar una potencialidad determinada.

e) **Proceso**: Es un conjunto de operaciones que se realizan de forma secuencial para transformar insumos en productos (bienes, servicios y/o normas). (Para los fines de este procedimiento, se considerará en la planificación estratégica el ***proceso*** de mayor relevancia del área o unidad analizada).

f) **Operación:** Es el conjunto de actividades mutuamente relacionadas o que interactúan entre sí, las cuales conforman el proceso productivo de la entidad y transforman los insumos en productos (bienes, servicios y/o normas).

g) **Actividad:** Es el conjunto de tareas desarrolladas dentro de una operación, conformada por pasos secuenciales o lógicos que permiten la ejecución de las operaciones.

h) **Tarea:** Es el conjunto de acciones desarrolladas dentro de una actividad, con un grado máximo de concreción y especificidad.

i) **Área crítica:** Es el área más expuesta a errores o fallas ya sea por su propio funcionamiento o por depender de circunstancias externas, sus fallas o errores causarán perjuicios significativos. (Para los fines de este procedimiento, también se considerará bajo ésta denominación, a los programas, proyectos o procesos)

j) **Eventos de riesgo:** Son aquellas situaciones que generan el impacto no deseado en los objetivos de la entidad.

k) **Riesgo:** Es la posibilidad de que un evento ocurra y tenga un impacto desfavorable en el logro de los objetivos institucionales o del proceso.

l) **Probabilidad:** Son las circunstancias en las que no estamos seguros de que algo va a ocurrir y se asocia con posibilidades para cada ocurrencia posible.

m) **Impacto:** El impacto debe representar una medida del efecto adverso que el riesgo puede causar a la organización.

n) **Indicadores:** Parámetros de medición que permiten dar seguimiento y evaluar el cumplimiento de las actividades programadas.

4. BASE LEGAL

- Constitución Política del Estado.
- Ley N° 1178, del 20 de julio de 1990, de Administración y Control Gubernamentales y sus Decretos Reglamentarios.
- Ley N° 786, del 10 de marzo de 2016, Plan de Desarrollo Económico y Social 2016 – 2020 en el Marco del Desarrollo Integral para Vivir Bien.
- Ley N° 777, del 25 de enero de 2016, del Sistema de Planificación Integral del Estado – SPIE.
- Decreto Supremo N° 718, del 1 de diciembre de 2010.
- Decreto Supremo N° 3246, del 5 de julio de 2017, Normas Básicas del Sistema de Programación de Operaciones.
- Lineamientos Metodológicos para la Formulación de Planes Estratégicos Institucionales para Vivir Bien, aprobado con Resolución Ministerial N° 032, del 2 de marzo de 2016.
- Normas de Auditoría Gubernamental, aprobadas con Resolución N° CGE/094/2012, del 27 de agosto de 2012.

- Norma de Auditoría Operacional, aprobada con Resolución N° CGE/057/2016, del 6 de julio de 2016.
- Reglamento para la Elaboración de Informes de Auditoría con indicios de Responsabilidad, aprobado con Resolución N° CGE/117/2013, del 16 de octubre de 2013.
- Procedimiento para la Elaboración del Informe Circunstanciado, aprobado con Resolución N° CGE/102/2013, del 24 de septiembre de 2013.
- Otras disposiciones legales aplicables.

5. RESPONSABLE

El titular de la Unidad de Auditoría Interna es responsable por la elaboración, ejecución y control de la Planificación Estratégica y Programación de Operaciones Anual de la UAI.

6. PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA

La planificación estratégica de la UAI es una herramienta necesaria para coordinar y dirigir sus actividades. Dicha planificación consiste en determinar los lineamientos generales que serán instrumentados por medio de los programas operativos de cada una de las gestiones comprendidas para el mediano plazo, en procura de una cobertura sistemática del control interno de la entidad.

Se constituye en la base para la formulación del POA y determina su horizonte alineado con las acciones estratégicas de la Entidad, enfocándose a los programas, proyectos y/o procesos críticos con mayor riesgo.

La UAI debe formular sus actividades orientadas a fortalecer el control interno, promoviendo el acatamiento de las normas legales, la protección de los recursos contra irregularidades y errores, la obtención de información operativa y financiera, útil, confiable y oportuna; la eficacia de los sistemas de administración y control, la eficacia y eficiencia de las operaciones, y el cumplimiento de los planes, programas y presupuestos de la entidad, en concordancia con las políticas, acciones y metas propuestas.

Con la finalidad que la planificación estratégica se encuentre adecuadamente elaborada, sustentada y respaldada en papeles de trabajo, se deberán efectuar relevamientos de información general y específica, de conformidad a la normatividad y según la metodología que se describe en el presente procedimiento.

Para la presentación de la Planificación Estratégica se deberá considerar el contenido descrito en el **Anexo N° 9**.

6.1 Relevamiento de Información General

El relevamiento de información general se efectúa con el propósito de conocer la Entidad en cuanto a su ***complejidad, magnitud y naturaleza***, a efectos de identificar las áreas críticas sobre las cuales se priorizarán las actividades de control.

Con este relevamiento se pretende obtener información sobre los procesos operativos que se encuentran relacionados con las acciones estratégicas de la Entidad y los procesos administrativos que coadyuvan al logro de los mismos, e identificar el grado de participación de cada una de las áreas o unidades organizacionales en el logro de dichas acciones.

Los procedimientos a seguir para el relevamiento de información general, son los siguientes:

6.1.1. Recopilación de información

Los principales insumos para la elaboración del plan estratégico de la UAI, son los Planes Estratégicos Ministeriales, Planes Sectoriales de Desarrollo Integral, Planes Territoriales de Desarrollo Integral (según corresponda); y el Plan Estratégico Institucional (PEI) a mediano plazo, formulado por la Entidad.

La UAI debe obtener conocimiento de la planificación de mediano plazo y las operaciones y actividades de la Entidad, con la finalidad de orientar sus actividades y esfuerzos hacia el logro de las metas, resultados y acciones estratégicas definidas en los planes referidos en el párrafo anterior, a través de los programas, proyectos o procesos que presenten riesgos altos y que se constituyan en áreas críticas.

El desarrollo del relevamiento de información general puede variar en cada Entidad, dependiendo, entre otros, del nivel de complejidad de sus operaciones, tamaño, ambiente de control, presupuesto, dispersión geográfica y estructura organizacional.

Para obtener dicha comprensión, se debe recabar información sobre los siguientes aspectos que son indicativos y no limitativos. En caso que no se cuente con documentación relacionada, el auditor interno deberá relevar la misma.

a) Marco estratégico y operativo de la Entidad

Se requiere obtener información relacionada con el Plan Estratégico Institucional a objeto de verificar, según las atribuciones y facultades de la entidad, su articulación y concordancia con el Plan de Desarrollo Económico y Social (PDES), Planes Sectoriales de Desarrollo Integral (PSDI), Planes Territoriales de Desarrollo Integral (PTDI), Planes Estratégicos Ministeriales (PEM), según corresponda, e identificar las áreas o unidades administrativas y procesos sustanciales que se encuentran directamente relacionados con la misión y las acciones estratégicas de la Entidad; asimismo, constatar que las metas y acciones de corto plazo del Programa Operativo Anual (POA) se encuentren articuladas de manera coherente con el PEI.

Cuando se revise la información sobre el presupuesto institucional se debe identificar las categorías programáticas (programas, actividades y proyectos) que se encuentran orientadas al cumplimiento de las acciones institucionales. Estas categorías nos permiten conocer la asignación de recursos y la unidad ejecutora responsable por el uso de dichos recursos.

Estos aspectos deben definirse en el **Anexo N° 1**, "Matriz de acciones, programas, proyectos o procesos de la Entidad".

b) Normatividad que rige el funcionamiento de la Entidad

Toda entidad pública es creada a través de un mandato legal, para cumplir un determinado rol como parte del Estado, por lo que se deberá obtener información sobre las leyes, decretos supremos y otras disposiciones legales, a fin de verificar si existen modificaciones en sus facultades, atribuciones y competencias que afecten las acciones estratégicas, su estructura organizacional y misión.

Asimismo, se deberá obtener información relacionada con la normativa que rige el funcionamiento de la entidad.

c) Productos (Bienes, Servicios o Normas)

Los productos son el conjunto de bienes, servicios o normas que una Entidad genera en cumplimiento de sus competencias, y salen de la frontera institucional, ya que los mismos son entregados a la sociedad o a otra entidad. Pueden clasificarse en "finales", que son los proporcionados a usuarios externos (terminales), y en "intermedios", proporcionados a usuarios internos.

Los productos identificados deben ser expuestos en el **Anexo N° 1**, "Matriz de acciones, programas, proyectos o procesos de la Entidad"

d) Identificación de procesos en la Entidad

Para contar con información precisa sobre los procesos operativos y administrativos, es necesario que el auditor interno identifique los mismos en coordinación con los responsables de dichos procesos.

Cabe señalar que los procesos operativos o misionales contribuyen directamente a las acciones estratégicas, acciones de corto plazo y metas de la Entidad, mientras que los procesos administrativos apoyan en la planificación, organización, ejecución y control de las actividades.

e) Estructura organizacional de la Entidad

Es importante conocer las dependencias o unidades organizacionales de la Entidad, a efectos de identificar su intervención en los programas, proyectos, procesos, y si los mismos están alineados con cada una de las acciones estratégicas institucionales.

Una vez identificadas las dependencias o unidades organizacionales deben exponerse en el **Anexo N° 1**, "Matriz de acciones, programas, proyectos o procesos de la Entidad".

f) Sistemas de Información existentes en la Entidad

Se refiere al grado de implementación de las tecnologías de información y comunicación en la Entidad, por cuanto, podrían constituirse en áreas o procesos críticos.

g) Fuentes de financiamiento

Se deberá tomar conocimiento de las fuentes de financiamiento con las que cuenta la entidad, a efectos de verificar el origen de los recursos y su significatividad respecto al total del presupuesto.

6.1.2. Identificación de programas, proyectos o procesos

Para la identificación de áreas críticas, sobre las cuales el auditor interno enfocará su atención, se considerará la ***complejidad, naturaleza y magnitud*** de las operaciones que realiza la Entidad, cuya ponderación para cada uno de ellos será definido por la Contraloría General del Estado (CGE), misma que podrá ser modificada cuando así lo considere necesario.
Para la primera gestión de la aplicación del presente procedimiento, se considerará la siguiente ponderación: Complejidad 50%, Naturaleza 20% y Magnitud 30%.

a) Complejidad

Se considerarán factores internos y externos relevantes y aplicables a distintas operaciones de la Entidad, que permitan calificar el grado de complejidad del programa, proyecto o proceso, como por ejemplo: el volumen de los recursos presupuestarios, grado de automatización de las operaciones, cumplimiento de acciones, entre otros.

Para evaluar la complejidad, se deben realizar los siguientes pasos:

a.1) Identificación de factores de complejidad

Consiste en identificar los factores que sean relevantes y consistentes para la evaluación y análisis del programa, proyecto o proceso. La siguiente tabla muestra algunos factores que podrían ser considerados para evaluar la complejidad, los mismos que no son limitativos; sin embargo, no deberá utilizarse más de 10 factores de complejidad:

Tabla N° 1
"Factores de Complejidad"

N°	Factores
1	Participación de varias áreas organizacionales en las operaciones.
2	Volumen de operaciones y recursos financieros.
3	Descentralización o dispersión geográfica de las operaciones.
4	Participación de especialistas.
5	Coordinación interinstitucional.

a.2) Ponderación de cada factor de complejidad

Una vez identificados los factores de complejidad, se debe proceder a distribuir el porcentaje del 50% entre el total de los factores; considerando el ejemplo anterior, la asignación porcentual sería la siguiente:

Tabla N° 2
"Ponderación de cada factor de complejidad"

N°	Factores	Ponderación (%)
1	Participación de varias áreas organizacionales en las operaciones.	10
2	Volumen de operaciones y recursos financieros	10
3	Descentralización o dispersión geográfica de las operaciones	10
4	Participación de especialistas.	10
5	Coordinación interinstitucional	10
	TOTAL	**50**

a.3) Calificación de los factores de complejidad

Una vez identificados los factores y asignado el valor porcentual, se debe relacionar cada factor, a los programas, proyectos o procesos operativos y administrativos que fueron identificados en la Entidad; considerando las tablas Nrs. 1 y 2, la calificación a obtener será la siguiente:

Tabla N° 3
"Calificación de los factores de complejidad"

N°	Programa, proyecto o proceso	Factores de complejidad (%)					Calificación (1+2+3+4+5) (%)
		1	2	3	4	5	
1.	Programa de Alfabetización	10	10				20
2.	Programa Bono Juancito Pinto	10	10	10	10	10	50

Como se podrá observar en la Tabla N° 3, el Programa de Alfabetización se ha calificado con dos factores de un total de cinco posibles. Por otra parte, en el Programa Bono Juancito Pinto, se calificaron todos los factores, por lo que alcanzó el puntaje máximo de 50%, constituyéndose en un programa "Complejo".

En el ejemplo, la calificación máxima que se puede obtener es 50% y el puntaje mínimo es 10%.

Este análisis se expone en el **Anexo N° 2** "Factores para la determinación de la complejidad del programa, proyecto o proceso".

b) Naturaleza

Para los fines de este procedimiento, se entiende por "naturaleza" la clasificación de los programas, proyectos o procesos, en **misionales o sustantivos** y de **apoyo o administrativos**, para tal efecto, estos últimos serán calificados con el 0% y los misionales o sustantivos con el 20%. (Ver **Anexo N° 3**, "Matriz de identificación y clasificación de procesos misionales y de apoyo")

c) Magnitud

Consiste en determinar el valor proporcional que tiene cada programa, proyecto o proceso dentro del presupuesto plurianual quinquenal de gastos (comprende los gastos corrientes y de inversión pública), por cada año; para lo cual se utilizará la técnica de análisis vertical.

Siguiendo el ejemplo de la Tabla N° 3, si el Programa de alfabetización tiene como presupuesto Bs20.000 y el total del presupuesto de la gestión 20X1 es de Bs100.000, (obtenido del presupuesto plurianual de gastos), efectuando los cálculos, se tiene como resultado que el programa representa el 6% del porcentaje asignado a magnitud, tal como se muestra a continuación:

$$\frac{\text{Presupuesto Programa de Alfabetización}}{\text{Presupuesto de gastos de la gestión 20X1}} \times 100 \times \text{Ponderación magnitud} = \left(\frac{20.000}{100.000} \times 100\right) \times 30\% = 6\%$$

En caso que los procesos no tengan una asignación presupuestaria específica, el Auditor deberá obtener esta información del área de planificación y/o presupuesto, aplicando un cálculo estimativo o prorrateo de los recursos presupuestados asignados al o las áreas que intervienen en dichos procesos.

Cabe aclarar, que el porcentaje del 30% asignado para "magnitud", deberá considerarse para cada gestión que conforma el período estratégico.

En el **Anexo N° 4** "Matriz de ponderación de magnitud de los programas, proyectos o procesos", se debe llenar lo descrito en párrafos anteriores.

6.1.3 Calificación de programas, proyectos o procesos

Para establecer el programa, proyecto o proceso crítico, se deberá efectuar la suma aritmética de los valores obtenidos de ***complejidad, naturaleza y magnitud***. El resultado alcanzado se calificará en alguno de los siguientes rangos o parámetros (los cuales podrán ser modificados por la CGE):

Tabla N°4
"Calificación de programas, proyectos o procesos críticos"

Rangos o parámetros	Calificación	Descripción
Del 1% al 29%	Área poco crítica	Área menos expuesta a errores o fallas.
Del 30% al 59%	Área razonablemente crítica	Área moderadamente expuesta a errores o fallas.
Del 60% al 100%	Área altamente crítica	Área más expuesta a errores o fallas, pudiendo causar perjuicios en el logro de las acciones.

La información anterior, deberá ser descrita en el **Anexo N° 5** "Matriz de calificación de áreas críticas".

6.2 Relevamiento de Información Específica

Consiste en la recopilación y evaluación de la información, considerando el análisis de riesgos del programa, proyecto o proceso seleccionado, a fin de establecer su auditabilidad y la posibilidad de ser incorporados en el POA de la UAI.

Para efectuar el Relevamiento de Información Específica se considerarán las siguientes etapas:

- Identificación, análisis y valoración de riesgos.
- Determinación de la auditabilidad del objeto de auditoría.

6.2.1 Identificación, análisis y valoración de riesgos

Una vez determinadas las áreas "altamente críticas" y "razonablemente críticas" determinadas en el **Anexo N° 5**, corresponde identificar los eventos de riesgo internos y externos, analizar y valorar los riesgos, que podrían afectar el logro de las acciones de corto plazo institucionales. Dicho análisis se expone en el **Anexo N° 6** "Matriz de identificación y evaluación de riesgos".

6.2.1.1 Identificación de eventos de riesgo internos y externos

El punto inicial para la identificación de riesgos es el conocimiento del ambiente interno y externo, dentro del cual la entidad desarrolla sus actividades, los mismos constituyen un insumo para la determinación de las causas del riesgo (eventos de riesgo). Entre los eventos externos e internos, citamos, entre otros, los siguientes ejemplos:

a) Eventos de carácter externo

Políticos: Cambios gubernamentales en Leyes, Decretos, agendas políticas y políticas públicas.

Sociales: Eventos relacionados con los cambios demográficos por migración, nuevas demandas sociales y demandas insatisfechas.

Ambientales: Cambios ambientales como incendios, inundaciones, deslizamientos, derrumbes y cambios climáticos.

Regulaciones: Cambios en las directrices que emiten las entidades tutoras y los Órganos Rectores.

Económicos: Eventos relacionados con las transferencias, financiamiento externo y recortes presupuestarios.

Tecnológicos: Escasez de insumos para hardware, fallos en telecomunicaciones, cambios tecnológicos y actualizaciones informáticas.

Usuarios o clientes externos: Reclamos del producto que genera la entidad.

b) Eventos de carácter interno

Infraestructura: Reparaciones inesperadas, equipos insuficientes para las demandas internas y/o externas, nuevas construcciones y ampliación de los ambientes.

Tecnológicos: Fallas en la seguridad, obsolescencia de los equipos de computación, grado de automatización de la información e incorporación de nueva tecnología a la Entidad.

Humanos: Errores en el procesamiento de datos, retiro de personal calificado y designación de personal no calificado.

Procesos: Deficiencias en los productos y servicios, retrasos en la prestación de servicios y retrasos en las contrataciones.

Financieros: Cambios en el presupuesto aprobado, recortes presupuestarios y limitaciones de recursos para la inversión.

Cabe hacer notar, que el contexto estratégico de las entidades es dinámico, por lo tanto, se recomienda realizar periódicamente el monitoreo de las situaciones que podrían originar posibles eventos de riesgo.

6.2.1.2 Análisis de riesgos

En base a la información obtenida en el punto anterior, se identificarán los riesgos relacionados con los programas, proyectos o procesos y se analizarán sus causas o eventos

internos y externos, y las consecuencias que podrían afectar al logro de sus acciones, de materializarse el riesgo.

6.2.1.3 Valoración de riesgos

Una vez concluido el análisis de riesgos, se debe proceder a la valoración de cada uno de ellos, considerando los siguientes aspectos:

a) La "probabilidad", que es la posibilidad de ocurrencia del riesgo, bajo las siguientes categorías y valores.

Tabla N° 5
"Probabilidad de ocurrencia"

Valor	Categoría	Interpretación
1	Improbable	Es poco probable que ocurra el riesgo.
2	Probable	Es posible que ocurra el riesgo.
3	Muy probable	Es un hecho que ocurra el riesgo.

La categoría asignada a cada riesgo deberá ser justificada y/o sustentada en papeles de trabajo.

b) El "impacto", que son las consecuencias potenciales que puede ocasionar la materialización del riesgo, bajo las siguientes categorías y valores.

Tabla N° 6
"Impacto"

Valor	Categoría	Interpretación
1	Menor	La consecuencia del riesgo no afectará el logro del objetivo
2	Moderado	La consecuencia del riesgo no impide el logro del objetivo
3	Mayor	La consecuencia del riesgo afectará el logro del objetivo

Es importante aclarar que la determinación de la probabilidad de ocurrencia e impacto, deben ser calificados conjuntamente los responsables del Programa, Proyecto o Proceso, con la finalidad de que la apreciación del riesgo sea lo más objetiva posible.

c) Determinación del nivel de riesgo

El nivel de riesgo resulta del siguiente cálculo aritmético:

Nivel de riesgo = Impacto x Probabilidad de ocurrencia

El resultado puede corresponder a los siguientes tres niveles:

- De 6 a 9, son considerados como nivel de riesgo "alto".
- De 3 a 5, son considerados como nivel de riesgo "medio".
- De 1 a 2, son considerados como nivel de riesgo "bajo".

SUBCONTRALORÍA GENERAL M.M.V. CGE

d) Escala de prioridades

Mediante la escala de valores y el nivel de riesgo, se determinará la "escala de prioridades" de un programa, proyecto o proceso, dentro del rango de "crítico", "importante" o "remoto", como se muestra a continuación:

Tabla N° 7
"Escala de prioridades"

Escala de Valores	Nivel de riesgo	Escala de prioridades
6 a 9	Alto	Critico
3 a 5	Medio	Importante
1 a 2	Bajo	Remoto

Cabe señalar, que en el proceso de ***identificación, análisis y valoración de riesgos*** del **Anexo N° 6**, también se deben considerar las auditorías programadas y no ejecutadas de gestiones anteriores, a efectos de su actualización. En el caso de las denuncias, solicitudes y/o sugerencias, así como las auditorías exigidas por mandato legal, no es necesario efectuar el citado proceso, por tratarse de hechos puntuales.

A partir de los resultados obtenidos en el proceso de *identificación, análisis y valoración de riesgos,* Auditoría Interna estará en condiciones de definir el tipo de examen a realizar y establecer su auditabilidad. Dicho proceso, deberá realizarse anualmente o con una periodicidad menor, dependiendo de la significatividad de los cambios en las condiciones originalmente conocidas, a efectos de actualizar la asignación de prioridades.

6.2.2 Determinación de la auditabilidad del objeto de auditoría

Se entiende por ***auditabilidad***, la condición que debe reunir el sujeto y objeto de la auditoría para poder ser auditado, es decir:

- Contar con la predisposición de la Máxima Autoridad Ejecutiva (MAE) de someter al programa, proyecto o proceso, a una auditoría (lo cual no significa que la MAE pueda vulnerar la independencia e imparcialidad del auditor interno o limitar su accionar).

- La existencia de información y documentación necesaria y suficiente para ejecutar la auditoría, de manera que garantice el cumplimiento del objetivo de la misma.

Se determinará la auditabilidad en los siguientes casos:

a) Auditorías determinadas en la columna "M" del **Anexo N° 6**, que serán incluidas en el POA de la gestión a programar.

b) Denuncias, solicitudes y/o sugerencias de auditorías requeridas por la Entidad Tutora, Contraloría General del Estado y MAE de la Entidad.

Si las denuncias, solicitudes y/o sugerencias presentan indicios de responsabilidad civil, y los montos a recuperar son mayores al costo de la auditoría e inicio de las acciones legales, se deberá emitir el informe de costo/beneficio y programar la auditoría; si por el contrario, los montos a recuperar son inferiores o similares a los gastos que se incurrirían en realizar la auditoría e inicio de acciones legales, se deberá remitir los antecedentes a la MAE, de conformidad al artículo 26 del "Reglamento para la elaboración de informes de auditoría con indicios de responsabilidad", aprobado con Resolución N° CGE/117/2013, del 16 de octubre de 2013.

En caso de identificarse hallazgos relevantes al control interno, y vigentes a la fecha del relevamiento, se emitirá un "Informe de control interno emergente del Relevamiento de Información Específica", por separado, el cual deberá ser remitido únicamente, a la MAE de la entidad auditada para que tome las acciones de mejora, y a la autoridad del ente que ejerce tuición sobre la misma.

De identificarse indicios de responsabilidad penal o administrativa, se emitirá un informe circunstanciado o nota administrativa, según corresponda; debiendo remitir a las instancias pertinentes, para el inicio de las acciones que ameriten.

6.3 Autoevaluación de la Unidad de Auditoría Interna

Se deberá efectuar la autoevaluación de la organización y funcionamiento de la UAI, a efectos de conocer el ámbito dentro del cual se desenvuelven sus actividades y estar en condiciones de solicitar oportunamente a la MAE los recursos necesarios que permitan el cumplimiento de sus funciones. Dicha evaluación comprende entre otros, la identificación de los factores (internos y externos) que podrían afectar el logro de sus acciones estratégicas y de corto plazo.

El "Cuestionario de Autoevaluación" (**Anexo N° 7**), constituye una Declaración Jurada del titular de la Unidad de Auditoría Interna. Este documento deberá ser puesto a conocimiento de la MAE y estar debidamente respaldado en papeles de trabajo.

7. SELECCIÓN DE LA ESTRATEGIA

La estrategia de la Unidad de Auditoría Interna está en función de los resultados del relevamiento de información específica y la autoevaluación de la UAI (**Anexos Nrs. 6 y 7**) y orientará sus actividades a agregar valor y mejorar los controles en los programas, proyectos o procesos que obtuvieron la calificación de "crítico", "importante" y "remoto" en la escala de prioridades.

En ese entendido, priorizará como actividades programables en el primer año que conforma el período estratégico, las auditorías a los programas, proyectos o procesos calificados

como "críticos" durante el relevamiento de información y seguidamente serán programadas las que hayan sido calificadas como "importantes" y "remoto", hasta completar el horizonte estratégico de la Unidad de Auditoría Interna y dependiendo de su capacidad operativa. Ver ejemplo en **Anexo N° 8** "Cuadro de Selección de la Estrategia".

Cabe aclarar, que las auditorías emergentes de denuncias, solicitudes y/o sugerencias, serán priorizadas en función a su relevancia, posibles efectos y disponibilidad de recursos de la UAI.

La estrategia de la Unidad de Auditoría Interna estará enfocada a cubrir integralmente las siguientes actividades:

- Evaluación del funcionamiento y eficacia del proceso de control interno de las actividades y operaciones que desarrolla la Entidad.
- La evaluación de la eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de control interno incorporados a ellos.
- La confiabilidad de los registros y estados financieros.
- La evaluación en términos de eficacia, eficiencia, economía y/o efectividad de las principales operaciones de la Entidad.
- La verificación del cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas aplicables y obligaciones contractuales.
- Análisis de los resultados de gestión en función a las políticas definidas por el Sistema de Planificación Integral del Estado – SPIE y de Inversión Pública.
- Seguimiento a la implantación de las recomendaciones.
- Las auditorías que deben ser ejecutadas por mandato legal.
- Otras que ameriten.

Las entidades tutoras podrán considerar los siguientes factores para la asignación de prioridades sobre las entidades bajo su tuición:

- Entidades que administren presupuestos significativos.
- Entidades con alto riesgo inherente y de control.
- Entidades sobre las que se haya identificado una menor frecuencia del control externo posterior.

8. ACCIONES ESTRATÉGICAS DE LA UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA

Las acciones estratégicas de la Unidad de Auditoría Interna (UAI) constituyen lineamientos o proposiciones concretas respecto de lo que pretende alcanzar la UAI en el mediano plazo, considerando el horizonte estratégico de la Entidad, y deben estar alineados con la misión, visión y las acciones estratégicas institucionales.

El auditor interno gubernamental deberá tener un conocimiento integral de las actividades de la entidad que le permitan definir los puntos estratégicos de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Determinación de acciones estratégicas relacionadas con el cumplimiento de la misión institucional y el logro de las acciones de mediano plazo que la entidad haya establecido de acuerdo a la Planificación Estratégica Institucional (PEI).

b) Orientación de los trabajos de auditoría considerando las áreas de mayor riesgo de la entidad.

c) Emisión de recomendaciones con valor agregado, en procura de incrementar la eficacia, eficiencia, efectividad, economía, transparencia y licitud de la gestión de la entidad.

Estos criterios son los que principalmente deberán ser considerados para la formulación de la cobertura del control, independientemente de su concepción en el tiempo que será determinada cuando se decida la estrategia de la Unidad de Auditoría Interna.

9. ESTIMACIÓN DE ACCIONES DE CORTO PLAZO

Las acciones de corto plazo de la UAI, son resultados o compromisos de acción que pretende alcanzar en un año. Sirven de fundamento, dirección y medida para las actividades a ejecutarse por dicha Unidad.

Se debe realizar una estimación de las acciones de corto plazo que correspondan al período de la planificación estratégica. Dichas acciones constituyen metas a cumplir en el corto plazo què contribuyen al logro de las acciones estratégicas.

Estas acciones deben ser mensurables; razón por la cual, estarán definidos en términos cuantitativos y se asignarán a cada una de las gestiones incluidas en el período estratégico.

En la planificación estratégica no se definen las acciones de corto plazo sino que sólo se estiman y estarán sujetos a los ajustes correspondientes de acuerdo con la estrategia seleccionada en razón de que dichas acciones deben ser alcanzables, las mismas quedarán perfeccionadas en el momento de la programación operativa para cada gestión específica.

Los entes tutores deberán estimar acciones que procuren el cumplimiento de sus funciones de control externo posterior sobre aquellas entidades que están bajo su tuición.

Las principales características que deben reunir las acciones de corto plazo son:

- Deben expresarse en términos de resultados y no de actividades.
- Deben ser prioritarias, ambiciosas pero alcanzables.
- El enunciado de las acciones deben ser claras.
- Su cumplimiento deberá ser limitado en el tiempo.

10. ACTIVIDADES RELACIONADAS CON LAS ACCIONES DE CORTO PLAZO

Constituyen el conjunto de operaciones o trabajos establecidos de manera sistemática que deben ejecutarse para el logro de las acciones de corto plazo, representan la traducción de éstas, en auditorías u otras actividades a realizar.

Las actividades relacionadas dependen, entre otros aspectos, de las aptitudes técnicas de los auditores, del efecto de la experiencia y del conocimiento de las áreas, operaciones o actividades que serán objeto de revisión.

11. ACTUALIZACIÓN DE LA ESTRATEGIA

La estrategia seleccionada para el período establecido es dinámica, flexible y deberá actualizarse con la periodicidad necesaria de acuerdo con los cambios que se produzcan en la entidad y en la UAI, generando replanteos y estrategias más efectivas y consecuentes con los fines de la entidad, las cuales deben estar debidamente justificadas y sustentadas en papeles de trabajo.

Una vez finalizado el período estratégico se deberá formalizar una nueva planificación estratégica con una cobertura temporal similar a la ejecutada.

12. PROGRAMACIÓN OPERATIVA ANUAL (POA)

El POA de la UAI constituye el plan de acción de la unidad, que deberá considerar, entre otros aspectos, los recursos disponibles de la misma, ya que sin éstos no sería posible ejecución alguna. Es un requisito esencial para poder evaluar posteriormente su desempeño en función al grado de cumplimiento efectivo de las actividades programadas.

Con la finalidad que la Unidad de Auditoría Interna desempeñe un rol importante en el cumplimiento de la misión institucional, el logro de las acciones de corto plazo y la mejora de la gestión pública, la Contraloría General del Estado podrá emitir instructivos, reglamentos u otros instrumentos normativos cuando considere pertinente, en el marco de sus atribuciones, a efectos de complementar la formulación de la planificación estratégica y el programa de operaciones anual, según las circunstancias.

12.1 Coordinación

La UAI presentará su planificación estratégica y POA a la MAE de la Entidad, exclusivamente a efectos de su coordinación. Dicha coordinación deberá ser previa a la remisión del documento a la CGE y tiene como principales objetivos los de obtener el respaldo y el compromiso de la MAE para facilitar oportunamente los recursos necesarios, como así también, garantizar el debido respeto por la independencia del auditor interno.

La coordinación con la MAE será formalizada mediante una nota emitida por dicha autoridad y estará dirigida al titular de la UAI, comprometiéndose a respaldar y respetar su trabajo. Esta nota debe ser adjuntada al POA.

Cabe señalar, que si en la ejecución de los trabajos (relevamientos o auditorías), la UAI requiere la participación de otras unidades o profesionales de Asesoría legal o Técnica, la MAE debe asegurar el apoyo oportuno de estos profesionales o especialistas, a fin de que no se vean perjudicadas las labores de control interno posterior.

Adicionalmente, debe existir una coordinación previa entre las UAI bajo tuición con la UAI de la entidad tutora a efectos de evitar la duplicidad de esfuerzos. Se debe adjuntar al POA la evidencia de la coordinación con el ente tutor o las entidades bajo tuición según corresponda.

12.2 Requisitos

La elaboración del programa operativo anual debe considerar los siguientes requisitos:

- Planificación estratégica de la UAI.
- Políticas o lineamientos emitidos por las entidades tutoras y la CGE.
- Requerimientos de la MAE.
- Criterios prioritarios del Jefe de la UAI de la entidad.
- Sugerencias efectuadas por la CGE y ente tutor.

12.3 Contenido

El POA de la UAI deberá presentar necesariamente la siguiente información (**Anexo N° 10**):

a) Cálculo y estimación de los recursos humanos disponibles y de los requeridos para ejecutar el programa de operaciones anual.

b) Acciones de corto plazo consistentes con lo establecido en la planificación estratégica.

c) Descripción de las auditorías a realizar, detallando lo siguiente:
   - Entidad o área.
   - Tipo de auditoría y alcance.
   - Objetivo del examen.
   - Riesgos identificados.
   - Monto del daño económico, si corresponde.
   - Fechas previstas de inicio y finalización.
   - Medidores de rendimiento (Eficacia, Eficiencia y Economía).
   - Técnicos o especialistas requeridos.

d) Presupuesto de recursos a utilizar.

e) Cronograma de actividades.

f) Capacitación.

g) Anexo detallando todas las auditorías sugeridas y devueltas por la CGE, así como las acciones adoptadas.

12.4 Acciones de corto plazo de la Unidad de Auditoría Interna

Las acciones de corto plazo que fueron estimadas en la planificación estratégica, quedan perfeccionadas en la programación operativa anual.

En el planteamiento de cada acción de corto plazo se debe hacer referencia a la cantidad de informes y alcance del examen, especificando la auditoría a ejecutar. Como ejemplo mencionamos los siguientes:

- Un informe de auditoría de confiabilidad de los registros y estados financieros al 31/12/XX
- Un informe sobre el Sistema de Administración y Control (sistema de tesorería), al 31/12/XX.
- Un informe de auditoría especial sobre el cumplimiento del contrato al 30/06/XX
- Un informe de auditoría operacional al Proceso de Facturación, por el período 03/07/XX al 31/12/XX.
- Tres seguimientos al cumplimiento de recomendaciones de los informes de auditoría interna.
- Un relevamiento de información sobre sugerencias CGE.
- Un relevamiento de información sobre solicitud de auditorías de la MAE.

12.5 Actividades programables

Se debe realizar un listado que incluirá todas las auditorías o actividades que se estimen necesarias para el cumplimiento de las acciones de corto plazo establecidas por la UAI. Esta información debe ser consistente con la planificación estratégica. Al respecto, la escasez de los recursos no debe condicionar la inclusión de las mismas y otorga la oportunidad de replantear ante la MAE de la entidad, la posibilidad de adecuar la estructura de la UAI según las necesidades.

Asimismo, se deben considerar como actividades programables, aquellas que emerjan del instructivo que formule la Contraloría General del Estado.

Para la incorporación de actividades en el POA se deben considerar los siguientes criterios:

- Sólo se programarán auditorías especiales con alcance de gestiones pasadas, si existen indicios de responsabilidad civil por montos mayores al costo de la auditoría e inicio de acciones legales.

  En caso de programarse auditorías sin indicios de responsabilidad por la función pública, éstas deberán tener un alcance próximo a la fecha de inicio del examen,

excepto las por mandato, debiendo emitirse recomendaciones orientadas a fortalecer el control interno vigente en la Entidad.

- Se deberá exponer, en cada auditoría especial, prevista en el POA, el posible daño económico causado al Estado, identificado en el relevamiento, si corresponde.

  Cabe señalar, que los informes con indicios de responsabilidad civil, al momento de remitirlos a la CGE, deberán adjuntar el informe de costo/beneficio, que demuestre que el importe a recuperar es superior al costo de auditoría e inicio de acciones legales.

- En el objetivo del examen especial, deberá mencionarse de manera explícita, el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, específicas, cuyo cumplimiento será verificado. En el caso de obligaciones contractuales, se identificará el contrato objeto de examen.

- Las auditorías o actividades que quedaron en proceso en gestiones pasadas, deberán concluirse en el tiempo destinado a "Actividades no programadas" o determinar su cierre con la debida fundamentación.

- La realización de los seguimientos a las recomendaciones emergentes de los exámenes de confiabilidad de los registros y estados financieros de gestiones anteriores, deberá coincidir con el período de ejecución de la auditoría de confiabilidad prevista en el POA.

- Se estimarán tiempos para la ejecución de procedimientos o actividades previas (arqueos, recuentos físicos, cortes de documentos, entre otros) a ser considerados en la auditoría de confiabilidad.

12.6 Identificación de los recursos a utilizar

Se deberán identificar las necesidades de recursos humanos, físicos, tecnológicos, financieros u otros, que serán utilizados en el período.

El POA deberá complementarse con el costo aproximado de cada una de las auditorías programadas. Dicha información será utilizada como uno de los parámetros para medir el costo de las actividades ejecutadas. Asimismo, el costo estimado de cada auditoría constituye un dato indispensable para evaluar la relación costo-beneficio como variable adicional para la determinación de prioridades.

12.7 Determinación de los tiempos necesarios

Para las actividades programadas se deberán estimar los tiempos necesarios para su ejecución, en función al tiempo total disponible.

El presupuesto de tiempo asignado para cada actividad, requerirá que previamente se determine el tiempo total efectivo (Cuadro N° 2) sobre la base de los días laborables del

año (Cuadro N° 1) y en función del equipo de auditores previsto. Al estimar el tiempo para cada actividad, se debe considerar como parte del equipo a todo el personal técnico, es decir, Auditores, Supervisores, Jefe de la Unidad y Técnicos que eventualmente participan en la auditoría.

Para la determinación del tiempo total efectivo, se deberá considerar el total de días hábiles menos la capacitación y vacaciones correspondientes (Cuadro N° 2). Los días efectivos del titular de la UAI estarán afectados también por el 20% de los días laborables, considerados como necesarios para actividades administrativas.

Normalmente existen auditorías o actividades imprevistas cuyos tiempos probables serán estimados según la experiencia del auditor en la entidad; no obstante, se considera prudente destinar aproximadamente el 25% del tiempo total efectivo para estas auditorías o actividades no programadas. Dicho porcentaje es el máximo asignable para las "Actividades no programadas".

Para la capacitación del personal de la UAI se ha considerado prudente una estimación de 10 días para cada auditor, 5 días para el titular de la Unidad de Auditoría Interna y para cada supervisor.

El tiempo que se le asigne a cada actividad depende de la experiencia que tengan los auditores internos sobre las actividades y considerando, entre otros, los siguientes factores:

- Naturaleza de la actividad programada.
- Conocimiento del ambiente de control interno del objeto de auditoría.
- Nivel de riesgo inherente de las operaciones o actividades relacionadas con el objeto de auditoría.
- Experiencia y competencia profesional de los auditores que serán designados para la ejecución de la auditoría.
- Volumen de la documentación a revisar.
- Dispersión geográfica de las operaciones.
- Importancia sobre el plan estratégico.
- Volumen de recursos involucrados.
- Complejidad del objeto de auditoría
- Relación del proceso, programa o proyecto con la misión y acciones estratégicas de la Entidad.

12.8 Estimación del costo de cada auditoría programada

La estimación del costo de cada auditoría puede ser utilizada cuando haya que decidir sobre la ejecución de alguna de las auditorías que presenten un mismo nivel de prioridad.

Dicho criterio ofrece parámetros adicionales que podrán ser utilizados para resolver las siguientes situaciones:

- Replantear la asignación de horas en aquellos exámenes que presenten un resultado desfavorable en la relación costo-beneficio,
- Evaluar el costo de la ejecución.

Debido a los aspectos antes mencionados, el POA deberá incluir el costo de cada una de las auditorías previstas (Cuadros Nrs. 6 y 7). Dicho costo integrará las siguientes variables mínimas: el tiempo a insumir (Cuadro N° 3) las remuneraciones del equipo de auditores (Cuadro N° 4), como así también, los viáticos y pasajes previstos. (Cuadro N° 5)

12.9 Cronograma para ejecutar el Programa Operativo Anual

Se debe adjuntar al POA, un cronograma de los trabajos que serán ejecutados en la gestión, usando el diagrama de Gantt, que permite visualizar la distribución de tiempo de las actividades, las fechas de inicio y finalización de las auditorías (Cuadro N° 8). Los cuadros del 1 al 8 se exponen en Anexo N° 10.

12.10 REPROGRAMACIÓN DEL POA

La reprogramación del programa operativo anual de la UAI se efectuará:

a) Siempre que el mismo no comprometa modificaciones al Plan Estratégico Institucional, por las siguientes causales debidamente justificadas:

   - Cambio en la naturaleza o alcance de los trabajos
   - Cambios en los niveles de riesgo determinados inicialmente en el relevamiento de información específica.
   - Retiro o incorporación de personal profesional de la UAI.
   - Requerimiento de auditorías no programadas cuando el tiempo para este tipo de auditorías haya sido totalmente consumido.

b) Cuando existan modificaciones en el Plan Estratégico Institucional.

Solo se aceptarán las reprogramaciones del poa, hasta el 30 de junio de cada gestión. No pueden suprimirse actividades previstas inicialmente para el primer semestre del año.

12.11 EVALUACIONES INTERNAS

El avance de la ejecución del POA debe ser evaluado y controlado en forma continua por el titular de la UAI con la finalidad de tomar medidas necesarias cuando se produzcan demoras y restricciones que pongan en riesgo la ejecución total del POA.

La información utilizada para las evaluaciones internas debe permitir la detección de desviaciones significativas para que se tomen las acciones correctivas adecuadas en forma oportuna.

El titular de la UAI necesitará información adecuada para poder realizar las evaluaciones internas. Esta necesidad implica principalmente que el POA debe proporcionar los indicadores claves para determinar el nivel de cumplimiento de los trabajos programados.

Para elaborar dichos indicadores o medidores de rendimiento se deberán considerar los siguientes criterios:

Eficacia (Logro):

Una auditoría concluida debe lograr el objetivo propuesto con el alcance programado. La auditoría se considera concluida con la emisión y remisión de los informes correspondientes a los destinatarios señalados en el artículo 15 de la Ley N° 1178.

Eficiencia (Tiempo):

Una auditoría debe obtener los resultados previstos con una cantidad de recursos igual o menor a los programados o reprogramados oportunamente.

El principal recurso que influye en una auditoría se relaciona con el tiempo empleado. El tiempo previsto se establecerá considerando, entre otros aspectos, el volumen de la documentación utilizable, la competencia profesional de los auditores y el nivel de riesgos relacionado con la auditoría.

La devolución de informes por parte de la CGE afecta negativamente a este indicador porque genera tiempos adicionales.

El POA deberá determinar para cada auditoría el medidor de tiempo resultante del siguiente coeficiente:

Resultado esperado (RE)	→	Un objetivo a cumplir	→	1	:	0,033
Tiempo necesario (TN)	→	Días efectivos de auditoría	→	30		

Cuando se realicen las evaluaciones internas se podrá concluir que una auditoría ha cumplido con este indicador si el coeficiente real es superior o igual al pretendido.

Economía (Costo):

Una auditoría debe insumir recursos financieros razonables con relación a los resultados obtenidos.

El medidor del costo se establecerá para cada auditoría de la siguiente manera:

Resultado esperado (RE)	→	Un objetivo a cumplir	→	1	:	0,001
Costo de la auditoría (C)	→	Tiempo de ejecución valorizado + viáticos	→	1000		

Este indicador se evaluará en función a la comparación del costo real insumido con el programado considerando el volumen de los resultados obtenidos.

En las evaluaciones internas se podrá concluir que una auditoría ha cumplido con el indicador previsto si el coeficiente resultante es superior o igual al preestablecido.

12.12 Evaluaciones externas

La CGE evaluará la formulación del POA para verificar su adecuación a la normatividad vigente.

Por otra parte, se evaluará la ejecución del POA, para:

a) Verificar el nivel de cumplimiento de los medidores de rendimiento de eficacia, eficiencia y economía.

b) Emitir las recomendaciones pertinentes para mejorar la ejecución del POA y las futuras programaciones, si corresponde.

12.13 Actividades no programadas

Cualquier tipo de auditoría o actividad no prevista en la programación forma parte de esta clasificación. Normalmente se refieren a aquellas auditorías o actividades por excepción que se realizarán en cualquier momento por la UAI, sobre una operación o grupo de operaciones específicas o sobre una parte de la información financiera de la entidad, con un fin determinado. Estas auditorías o actividades pueden originarse sobre la base de denuncias u otros indicios que ameriten un examen sobre posibles responsabilidades de los funcionarios de la entidad.

Las actividades no programadas se realizan a solicitud del ejecutivo o del cuerpo colegiado si lo hubiere, a requerimiento de la CGE, del ente tutor y a iniciativa de la UAI, previo relevamiento de información específica, en el caso de las auditorías.

12.14 Capacitación y desarrollo profesional de los auditores internos

El objetivo principal en la capacitación del personal de la unidad de auditoría interna, es desarrollar habilidades y destrezas en el ejercicio de sus funciones. El auditor interno de las entidades públicas debe tener los conocimientos y experiencia necesarios para practicar auditorías y deberá capacitarse continuamente para mantener un nivel adecuado de competencia profesional.

A efectos de determinar las necesidades de capacitación se efectuará la evaluación de desempeño del personal de la UAI periódicamente o al menos una vez al año.

La CGE desarrolla un Programa de Capacitación Continua y Desarrollo Profesional dirigido a los funcionarios públicos. La UAI debe considerar la posibilidad de asistencia a

los cursos dictados en el CENCAP o en otras instituciones en beneficio de la formación profesional de los auditores con el objetivo de mejorar el resultado de sus funciones.

13. CONTROL Y SEGUIMIENTO DE LAS ACTIVIDADES PROGRAMADAS

Las actividades programadas deben ser controladas periódicamente. Es importante que se efectúe seguimiento continuo de las mismas y se implante un control mensual por auditor, a efecto de evaluar objetivamente el avance y desempeño del equipo de auditoría.

El trabajo realizado debe ser evaluado en términos de:

- **Eficacia (logro):** si se cumplieron los objetivos propuestos.
- **Eficiencia (tiempo)**: si se cumplieron los plazos previstos en el Programa Operativo Anual.
- **Economía (costo):** si la auditoría ha insumido los recursos previstos.

Para el efecto, se deberán considerar los indicadores de rendimiento definidos en el Programa Operativo Anual, cuyos resultados se expondrán en el **Anexo N° 11**.

Para determinar el grado de cumplimiento de las actividades programadas, se considerará la siguiente calificación:

- 100% = Cumplido
- 60% a 99% = Razonablemente cumplido
- Menos de 60% = No cumplido

La evaluación del logro deberá considerar el efecto de las observaciones emitidas por la CGE que puedan generar incumplimiento de los objetivos previstos para cada auditoría.

Con el propósito de establecer el avance de los trabajos, se considerará por examen concluido, a todo aquel que cuente con el informe de comunicación de resultados, firmado por el titular de la UAI y remitido a los destinatarios señalados en el artículo 15 de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales.

Se advierte que las actividades programadas que quedaron en proceso o no fueron ejecutadas en la gestión correspondiente, deben estar debidamente justificadas.

Por otra parte, Auditoría Interna deberá informar las actividades que fueron ejecutadas en el tiempo destinado para **"Actividades no programadas"**, a efectos de mostrar la utilización efectiva de los días insumidos.

El contenido mínimo del Informe de Actividades, será el siguiente:

- Antecedentes.
- Ejecución de auditorías:
  - Detalle de auditorías programadas e indicadores de rendimiento. **(Anexo N° 11)**
  - Detalle de auditorías no programadas. **(Anexo N° 12)**

- Justificativos de auditorías no concluidas y no ejecutadas.

- Detalle de informes devueltos por la CGE.
- Movimiento de personal. **(Anexo N° 13)**
- Capacitación recibida. **(Anexo N° 14)**
- Otros aspectos importantes y colaboración recibida.
- Información adicional, relativa a:
  - Informes circunstanciados. **(Anexo N° 15)**
  - Notas administrativas. **(Anexo N° 16)**
  - Informes de Relevamiento de información específica. **(Anexo N° 17)**
  - Informes de seguimiento. **(Anexo N° 18)**
  - Certificado de Funcionario de Carrera del titular de la Unidad de Auditoría Interna, caso contrario, la fundamentación emitida por la MAE.

Cabe señalar, que el incumplimiento del POA, podrá dar lugar al establecimiento de responsabilidades por la función pública contra el titular de la UAI.

14. ANEXOS

ANEXO 1: "Matriz de Acciones, Programas, Proyectos o Procesos de la Entidad"
ANEXO 2: "Factores para la Determinación de la Complejidad del Programa, Proyecto o Proceso"
ANEXO 3: "Matriz de Identificación y Clasificación de Procesos Misionales y de Apoyo"
ANEXO 4: "Matriz de Ponderación de Magnitud de los Programas, Proyectos o Procesos"
ANEXO 5: "Matriz de Calificación de Áreas Críticas"
ANEXO 6: "Matriz de Identificación y Evaluación de Riesgos"
ANEXO 7: "Cuestionario de Autoevaluación"
ANEXO 8: "Cuestionario de Selección de la Estrategia"
ANEXO 9: "Modelo, Plan estratégico de la Unidad"
ANEXO 10: "Programa Operativo Anual"
ANEXO 11: "Detalle de Auditorías Programadas e Indicadores de Rendimiento"
ANEXO 12: "Detalle de Auditorías no Programadas"
ANEXO 13: "Movimiento de Personal"
ANEXO 14: "Capacitación Recibida"
ANEXO 15: "Informes Circunstanciados"
ANEXO 16: "Notas Administrativas"
ANEXO 17: "Informe de Relevamiento de Información Específica"
ANEXO 18: "Informes de Seguimiento"