



Título

Evaluación Técnica de Proyectos de Electrificación rural en apoyo a la Auditoría Especial

Tipo

Guía

Código

G/CE-022

Versión

1

Índice

1. <i>Introducción</i>	1
2. <i>Objetivos</i>	1
3. <i>Alcance</i>	2
4. <i>Aspectos Generales</i>	2
5. <i>Evaluación Técnica de Proyectos de Electrificación Rural</i>	4
6. <i>Acceso y disposición de documentos y registros</i>	22
7. <i>Responsables</i>	22
8. <i>Anexos</i>	22

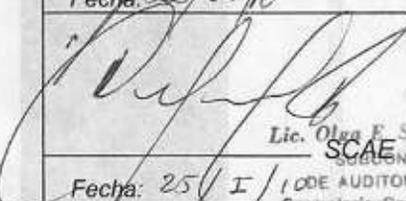
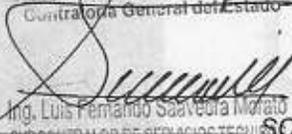
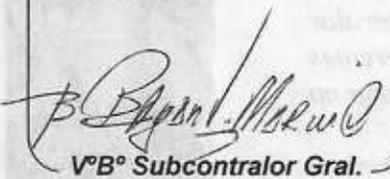
No se permite la reproducción parcial o total de este documento sin la Autorización escrita de una de las siguientes autoridades: Contralor General, Subcontralores, Gerentes Nacionales, Gerentes Departamentales, Gerentes Principales y Secretaria General; así como no se permiten alteraciones manuscritas al mismo.



Instancias de Proyección

NOMBRE: Ing. Fernando Saavedra Morató	CARGO: Subcontralor de Servicios Técnicos	 SCST
Fecha: 20 de enero de 2010		UNIDAD PROPONENTE

Instancias de revisión

	Lic. Sandra Quiroga Solano SUBCONTRALORA DE CONTROL INTERNO Contraloría General del Estado SCCI
Fecha: 25/01/10	
	Lic. Julieta Nina Suárez SUBCONTRALORA DE AUDITORIA EXTERNA EN ASPECTOS CONSTITUCIONALES Contraloría General del Estado SCAE
Fecha: 25/01/10	
	Lic. Olga F. Suárez Jiménez SUBCONTRALORA DE AUDITORIA EXTERNA Contraloría General del Estado SCAE
Fecha: 25/ I / 10	
	Dra. Vivian Chacón Auzza SUBCONTRALORA DE LEGALES Contraloría General del Estado SCSL
Fecha: 25/01/10	
	Ing. Luis Fernando Saavedra Morató SUBCONTRALOR DE SERVICIOS TÉCNICOS Contraloría General del Estado SCST
Fecha: 20/01/10	
	VºBº Subcontralor Gral. MSc. B. Edgar Victor Marin C. SUBCONTRALOR GENERAL a.i. Contraloría General del Estado

Control de Documentos

 UPOA	UNC
Fecha: 25/01/10	Fecha:

Trazabilidad del Documento

Versión	Fecha aprobación	Resolución
---------	------------------	------------



RESOLUCION N° CGE/071/2010

La Paz, 17 de junio de 2010

CONSIDERANDO:

Que, el artículo 23° de la Ley N° 1178 establece que la Contraloría General de la República (actual Contraloría General del Estado) es el Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental, el que debe implantarse bajo su dirección y supervisión.

Que, el citado artículo 23 de la Ley de Administración y Control Gubernamentales dispone que corresponde a la Contraloría General de la República (actual Contraloría General del Estado) emitir las normas básicas de Control Externo.

Que, se requiere de una norma que establezca las definiciones, enunciados y elementos de juicio que brinden un marco general para la ejecución de evaluaciones técnicas de proyectos de electrificación rural en apoyo a la auditoría especial en la práctica del control externo de proyectos de inversión pública.

Que, corresponde al Contralor General del Estado emitir la normatividad relativa al control gubernamental.

POR TANTO:

El Contralor General del Estado a.i., en el ejercicio de las atribuciones conferidas por ley;

RESUELVE:

PRIMERO: Aprobar la Guía para la Evaluación de Proyectos de Electrificación Rural en Apoyo a la Auditoría Especial (G/CE-022) en su primera versión.

Regístrese, comuníquese y archívese.

Lic. Gabriel Herbas Camacho
CONTRALOR GENERAL DEL ESTADO a.i.

CONTENIDO

1. INTRODUCCION

2. OBJETIVOS

3. ALCANCE

4. ASPECTOS GENERALES

4.1. Definiciones

4.1.1 *Inversión Pública*

4.1.2 *Proyecto de Inversión Pública*

4.1.3 *Ciclo de vida de un proyecto de inversión pública*

4.1.4 *Proyecto de Electrificación Rural*

4.1.5 *Auditoría Especial*

5. EVALUACIÓN TÉCNICA DE PROYECTOS DE ELECTRIFICACIÓN RURAL

5.1. ACTIVIDADES PREVIAS A LA EVALUACIÓN TÉCNICA

5.1.1. Relevamiento de Información

5.1.2. Programa General de Evaluación Técnica

5.1.3. Términos de Referencia (TR) de una Evaluación Técnica de Apoyo a una Auditoría Especial

5.2. PLANIFICACIÓN

5.2.1. Comprensión del objeto del examen

5.2.2. Análisis de riesgos y establecimiento de áreas críticas

5.2.3. Establecimiento de objetivos específicos

5.2.4. Determinación de criterios, metodologías y técnicas de evaluación

5.2.5. Elaboración del Programa Específico

5.2.6. Elaboración del Memorando de Programación de Evaluación Técnica

5.3. TRABAJO DE CAMPO

5.3.1. Obtención y evaluación de evidencia

5.3.2. Elaboración y aprobación de hallazgos

5.4. COMUNICACIÓN DE RESULTADOS

- 5.4.1.** Elaboración del informe preliminar evaluación técnica
- 5.4.2.** Proceso de aclaración
- 5.4.3.** Elaboración del informe de análisis de descargos

6. ACCESO Y DISPOSICIÓN DE DOCUMENTOS Y REGISTROS

7. RESPONSABLES

8. ANEXOS

- Anexo N° 1** Listado de Información básica del Proyecto
- Anexo N° 2** Modelo de Términos de Referencia
- Anexo N° 3** Modelo del Programa General de Evaluación Técnica
- Anexo N° 4** Modelo del Informe de Relevamiento
- Anexo N° 5** Modelo de Programa Específico
- Anexo N° 6** Modelo de Memorandum de Planificación
- Anexo N° 7** Modelo de Estructura de Hallazgos
- Anexo N° 8** Modelo de Informe de Evaluación Técnica
- Anexo N° 9** Modelo de papel de trabajo para análisis de descargos
- Anexo N° 10** Modelo de análisis de descargos
- Anexo N° 11** Introducción teórica a Papeles de Trabajo

GUIA PARA LA EVALUACIÓN TÉCNICA DE PROYECTOS DE ELECTRIFICACIÓN RURAL EN APOYO A LA AUDITORIA ESPECIAL

1. INTRODUCCION.

Los recursos destinados a proyectos de Electrificación Rural forman parte de la Inversión Pública, consecuentemente son recursos del Estado y están sujetos a ser controlados y fiscalizados por la Contraloría General del Estado, más aún considerando que la inversión en este rubro cada año es mayor en atención a una demanda social insatisfecha.

Según datos del Viceministerio de Electricidad (PROGRAMA IDTR) en Bolivia existen 327 municipios donde se identificaron 700 mil hogares que no cuentan con el servicio de electricidad en el área rural, es así que con la aplicación de diferentes programas de electrificación rural el gobierno ha decidido incrementar la inversión pública en este rubro, por ejemplo en la gestión (2008) la inversión en electrificación presupuestada fue de:

Sector	Proyectos de inversión	Estimación de proyectos municipales	Total	%
Electrificación	504,223,111	80,831,670	585,054,781	6.1

Fuente: Dirección General de Inversión Pública; Cuadros Históricos Programado/Ejecutado 2008(al Tercer Trimestre)

En la gestión 2009 la inversión pública en Electrificación Rural fue de Bs. 1.017.150, con un porcentaje de 7.9% del Presupuesto General de la Nación.

Por otra parte existen solicitudes a nivel nacional de auditorías técnicas a varios proyectos de electrificación rural, que podrán ser programadas y efectuadas por la Contraloría, con la presente guía como base y con el aporte de profesionales especialistas en el tema.

2. OBJETIVOS.

La presente guía, tiene el propósito de orientar a los profesionales especialistas en ingeniería eléctrica en el proceso de evaluaciones técnicas de proyectos de electrificación rural en apoyo a la práctica de auditorías especiales, conforme a las normas de auditoría gubernamental.

La presente guía permite realizar evaluaciones técnicas a Proyectos de Electrificación Rural en apoyo a auditorías especiales, donde el alcance no solo es la construcción de la extensión de una línea en Media Tensión o Baja Tensión, sino también puede ser un proyecto de electrificación rural que contemple la generación de energía (MCH, Fotovoltaica, térmica, Eólica, otros).

3. ALCANCE.

La presente guía está destinada a profesionales especialistas que brindan apoyo y/o que desempeñan funciones de control gubernamental en la Contraloría General del Estado y las Unidades de Auditoría Interna de las entidades tutoras y/o ejecutoras de proyectos de electrificación rural, tomando en cuenta que contiene un conjunto de definiciones relacionadas con los conceptos, objetivos, procesos y características del control gubernamental externo posterior, aplicable a la evaluación técnica de proyectos de Electrificación Rural en apoyo a la auditoría especial.

4. ASPECTOS GENERALES

4.1. Definiciones

4.1.1. Inversión Pública

En general las Normas Básicas de Inversión Pública indica que: "Se entiende por Inversión Pública todo gasto de recursos de origen público destinado a incrementar, mejorar o reponer las existencias de capital físico de dominio público y/o de capital humano, con el objeto de ampliar la capacidad del país para la prestación de servicios, o producción de bienes. Este concepto es aplicable a las diferentes actividades de preinversión e inversión empleadas por las diferentes entidades del sector público.

4.1.2. Proyecto de Inversión Pública

De manera general se entiende por Proyecto de Inversión Pública toda solución a cargo de una entidad gubernamental que se idealiza y materializa con la necesidad 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 se emplean recursos públicos.

Se aclara que para efectos del presente documento, nos referiremos únicamente a proyectos relacionados con capital físico.

4.1.3. Ciclo de vida de un proyecto de inversión pública

El Ciclo de vida de los Proyectos de Inversión Pública consiste en el proceso por el que atraviesa dicho Proyecto 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, según lo establecido en las Normas Básicas del Sistema Nacional de Inversión Pública y sus Reglamentos Básicos¹.

¹ El Reglamento Básico de Pre-inversión fue modificado mediante Resolución Ministerial, por lo que corresponde identificar la vigente en el periodo de su aplicación para fines de auditoría

Dentro del ciclo de los Proyectos de Inversión Pública, se identifican las siguientes fases:

- a) Fase de Pre-inversión: Abarca todos los estudios que se deben realizar sobre un Proyecto de Inversión Pública, desde que el mismo es identificado a nivel de idea en los Planes de Desarrollo de los distintos niveles institucionales, hasta que se toma la decisión de su ejecución, postergación o abandono.
- b) Fase de Ejecución: Que 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. En esta fase se deben elaborar los términos de referencia para concretar la ejecución, realizar la programación física y financiera de la ejecución y ejecutar físicamente el proyecto.
- c) Fase de Operación: Comprende las acciones relativas al funcionamiento del proyecto a efectos de que el mismo entregue los beneficios identificados y estimados durante la fase de pre-inversión.

4.1.4. Proyecto de Electrificación Rural

Un proyecto de Electrificación Rural tiene por objeto suministrar electricidad a una o varias poblaciones alejadas de los principales centros urbanos y que no cuentan con este servicio.

Por lo general un proyecto de esta índole se realiza considerando la existencia de una línea eléctrica trifásica o monofásica en media tensión (Voltajes menores a 50.000 Voltios), lo cual implica que no se debe tomar en cuenta a la generación (Centrales eléctricas pequeñas). Generalmente estos proyectos se conectan a una línea eléctrica antes construida y administrada por empresas o cooperativas eléctricas rurales, esta interconexión rural mencionada se realiza generalmente en Media Tensión (MT) (34.5/19.9/24.9/14.4 kV) y en Baja Tensión (BT) 220 V. En áreas rurales, pocos proyectos se construyen incluyendo la generación con MCH o bancos de paneles fotovoltaicos (grupo de varios paneles solares) y no se tienen reportes oficiales de sistemas eólicos conectados a redes eléctricas.

Un proyecto de Electrificación Rural consiste en:

- a) La elaboración del diseño del Proyecto realizado en el marco de las normas legales y técnicas establecidas para el efecto (Normas Generales de Inversión Pública, Norma Americana REA para Electrificación Rural, recomendaciones y códigos de las normas ANSI, NEC, ASMT, IRAM, etc.)², uso de los estándares constructivos apropiados para los diferentes niveles de tensión aprobados, elaboración de las hojas de estacado y planos por donde se construirá la línea eléctrica.

² Normas internacionales básicas que se emplean en el diseño

- b) La fase de licitación y construcción, donde la licitación se la realiza en el marco de lo establecido en la norma NB SABS³. Y la construcción, que se constituye en una etapa importante ya que es en esta fase en la que se realiza la mayor inversión del proyecto.
- c) La operación generalmente la realizan empresas y/o Cooperativas que son reguladas por la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Electricidad (Ex Superintendencia de Electricidad).

4.1.5. Auditoría Especial

En forma general 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.

La 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; por lo tanto el enfoque de una auditoría especial es de cumplimiento

El Manual de Normas de Auditoría Gubernamental (MNAG)⁴ es un conjunto de normas y aclaraciones que permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría gubernamental en Bolivia y son de aplicación obligatoria por los Auditores Gubernamentales 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.

En la ejecución de toda auditoría gubernamental se debe considerar lo indicado en las Normas Generales de Auditoría Gubernamental (210), que también forman parte del MNAG.

Entre las normas comprendidas en el MNAG están las Normas de Auditoría Especial (250), que como las otras, se presentan bajo el código 01 y las aclaraciones correspondientes bajo los códigos subsiguientes, y es precisamente la norma que será utilizada en las evaluaciones técnicas de proyectos de electrificación rural.

5. EVALUACIÓN TÉCNICA DE PROYECTOS DE ELECTRIFICACIÓN RURAL

La evaluación técnica de los proyectos de electrificación rural debe ser realizado por especialistas en el tema auditado, y en el marco de las normas de auditoría especial; por lo tanto, se debe desarrollar y mantener las características y estructura de una auditoría es decir las fases de: planificación, ejecución y comunicación de resultados.

³ NB- SABS - Norma Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios vigente en el periodo de contratación

⁴ M/CE/10 Versión 4, aprobado con Resolución N° CGR/079/2006

5.1. ACTIVIDADES PREVIAS A LA EVALUACIÓN TÉCNICA

Las actividades previas tienen el propósito de lograr un conocimiento general del proyecto a ser auditado; para definir las características generales del examen que se pretende realizar, a partir del cual se definen los Términos de Referencia y se prepara el Programa General de Evaluación Técnica, de manera tal que el profesional especialista, sea un servidor público, consultor de línea o por producto, tenga una concepción clara del trabajo a realizar.

Para lograr el propósito indicado es necesario analizar el motivo por el que se programó realizar la auditoría especial, que podría ser el resultado de algún otro tipo de auditoría, denuncias o una solicitud expresa; de todas maneras es necesario solicitar a la entidad a ser auditada la “Información Básica del Proyecto”, necesaria para la realización de la evaluación técnica (Anexo N° 1); si la información proporcionada es suficiente, se podrán elaborar directamente los Términos de Referencia para la evaluación técnica, caso contrario se deberá realizar un relevamiento de información.

5.1.1. Relevamiento de Información

El relevamiento amerita un grado de análisis de la información, ya que ésta debe permitir tomar decisiones respecto al trabajo que debe realizarse en la entidad, por tanto no debe limitarse a presentar un inventario de información sin ningún valor agregado, pero tampoco debe profundizarse innecesariamente sobre algunos temas.

Las principales actividades que deben realizarse una vez recibida la documentación solicitada son las siguientes:

- Verificar la existencia de la documentación necesaria para realizar el examen.
- Constatar la manera como está organizada y archivada.
- Identificar y recopilar datos que permitan un conocimiento general del sujeto de auditoría, y principalmente del proyecto que podrá constituir el objeto de examen.
- Se debe obtener copia de toda aquella documentación que nos permita tomar decisiones y preparar un legajo de relevamiento, entre ellas:
 - Legislación vinculada específicamente a la institución y relaciones de tuición y vinculación institucional⁵.
 - Las normas legales específicas relacionadas directamente con el proyecto a examinar⁶.

⁵ Ley de Descentralización Administrativa, Ley de Municipalidades

⁶ NB-SABS, Norma Americana REA para Electrificación Rural

- Incluir una descripción de la entidad que ejerce tuición sobre la entidad auditada y de las entidades que dependen de la misma.
 - Reglamentos Generales y Específicos.
 - Contratos relacionados con el proyecto.
 - El proyecto con el que fue licitada la obra.
 - Convenios de financiamiento.
- Documentos generados durante la ejecución del proyecto indispensable para sustentar las conclusiones del relevamiento de información.

Concluido el Relevamiento de Información se debe emitir un informe, respaldado en los papeles de trabajo elaborados, y que tenga la estructura indicada en el Anexo 4, que muestra un contenido mínimo; el mismo que podrá ser ampliado por el auditor gubernamental en función de la documentación que logre obtener.

5.1.2. Programa General de Evaluación Técnica

Definidos los Términos de Referencia de la evaluación técnica, se debe realizar el Programa General de Evaluación Técnica (PGET), siguiendo el modelo indicado en el Anexo 3. El objetivo de este programa es el de establecer las actividades que deben ejecutarse durante la fase de planificación, estableciendo los responsables tiempos y plazos, y estimar los tiempos y plazos para las fases de ejecución (trabajo de campo) y comunicación de resultados; así mismo el PGET servirá para la codificación de los papeles de trabajo⁷ a ser desarrollados durante la evaluación a realizar.

El PGET debe contener lo siguiente:

- Descripción en detalle de cada una de las actividades y tareas requeridas para la fase de planificación, orientadas siempre a la consecución de los objetivos generales.
- Descripción de carácter general de las actividades a cumplirse durante las fases de Trabajo de Campo y Comunicación de Resultados.
- Estimación de las horas de trabajo que se requieren para cada uno de los servidores que serán asignados al examen.
- Plazos estimados para la ejecución tanto de la evaluación técnica.
- Recursos comprometidos con el desarrollo de las actividades que se programan.

⁷ La metodología para la elaboración, codificación y archivo de papeles de trabajo se encuentra detallado en el Anexo N° 11

5.1.3. Términos de Referencia (TR) de una Evaluación Técnica de Apoyo a una Auditoría Especial

Constituye un documento en el cual se establecen las características generales del examen que se pretende realizar, debiendo contener por ello, elementos como: objetivos generales del examen, identificación del objeto y sujeto de auditoría, identificación de las principales disposiciones legales y obligaciones contractuales aplicables y periodos que serán valuados, forma en que se ejecutará y los resultados que se esperan obtener. Los TR serán elaborados de acuerdo con el modelo establecido en el Anexo N° 2, una vez concluidas las actividades previas, ya sea directamente con la información que se cuenta o bien concluido el relevamiento de información.

5.2. PLANIFICACIÓN

En general la planificación es el proceso de identificar lo que debe hacerse durante la evaluación técnica, quien debe ejecutar cada tarea y en qué momento. Durante esta fase se realizan las siguientes actividades:

- Comprensión general del proyecto u objeto seleccionado, lo que nos permite tener un conocimiento de las disposiciones legales, administrativas, normas generales y técnicas, así como la documentación contractual relacionada y determinar las operaciones relevantes.
- Análisis de riesgos y establecimiento de áreas críticas, mediante los que se identifican aquellas fases, etapas u operaciones que se considera tienen el riesgo de no lograr los objetivos del proyecto.
- Establecimiento de objetivos específicos y alcances, de aquellas áreas críticas (fases, etapas u operaciones) identificadas; lógicamente estos objetivos y alcances deben coadyuvar al logro del objetivo general.
- Determinación de criterios, metodología y técnicas de evaluación para lograr los objetivos específicos de la evaluación técnica.
- Elaboración del programa específico, en el que se determinaran las tareas, tiempos y periodos a ser desarrolladas por la comisión de auditoría para obtener la evidencia que confirme o descarte la presunción detectada en la etapa de planificación y de ser el caso se desarrollen los hallazgos que correspondan; en otras palabras es el programa para el desarrollo de las actividades de la fase ejecución (trabajo de campo); así mismo contendrá las actividades y tareas a desarrollar en la fase de comunicación.
- Finalmente la elaboración del Memorando de Programación de Evaluación Técnica.

5.1.3. Términos de Referencia (TR) de una Evaluación Técnica de Apoyo a una Auditoría Especial

Constituye un documento en el cual se establecen las características generales del examen que se pretende realizar, debiendo contener por ello, elementos como: objetivos generales del examen, identificación del objeto y sujeto de auditoría, identificación de las principales disposiciones legales y obligaciones contractuales aplicables y períodos que serán valuados, forma en que se ejecutará y los resultados que se esperan obtener. Los TR serán elaborados de acuerdo con el modelo establecido en el Anexo N° 2, una vez concluidas las actividades previas, ya sea directamente con la información que se cuenta o bien concluido el relevamiento de información.

5.2. PLANIFICACIÓN

En general la planificación es el proceso de identificar lo que debe hacerse durante la evaluación técnica, quien debe ejecutar cada tarea y en qué momento. Durante esta fase se realizan las siguientes actividades:

- Comprensión general del proyecto u objeto seleccionado, lo que nos permite tener un conocimiento de las disposiciones legales, administrativas, normas generales y técnicas, así como la documentación contractual relacionada y determinar las operaciones relevantes.
- Análisis de riesgos y establecimiento de áreas críticas, mediante los que se identifican aquellas fases, etapas u operaciones que se considera tienen el riesgo de no lograr los objetivos del proyecto.
- Establecimiento de objetivos específicos y alcances, de aquellas áreas críticas (fases, etapas u operaciones) identificadas; lógicamente estos objetivos y alcances deben coadyuvar al logro del objetivo general.
- Determinación de criterios, metodología y técnicas de evaluación para lograr los objetivos específicos de la evaluación técnica.
- Elaboración del programa específico, en el que se determinaran las tareas, tiempos y períodos a ser desarrolladas por la comisión de auditoría para obtener la evidencia que confirme o descarte la presunción detectada en la etapa de planificación y de ser el caso se desarrollen los hallazgos que correspondan; en otras palabras es el programa para el desarrollo de las actividades de la fase ejecución (trabajo de campo); así mismo contendrá las actividades y tareas a desarrollar en la fase de comunicación.
- Finalmente la elaboración del Memorando de Programación de Evaluación Técnica.

La información obtenida y generada en esta fase como en las otras, debe ser organizada, codificada y ordenada en papeles de trabajo (Anexo N° 11). Todo el trabajo realizado servirá para ejecutar las siguientes etapas, debiendo resumir el plan final en un documento denominado "Memorandum de Programación de Evaluación Técnica" (MPET), que será comunicado a todos los miembros del equipo de auditoría, de manera tal, que todos conozcan y entiendan las actividades y tareas a realizar.

Para una mejor comprensión y ejecución de las actividades mencionadas anteriormente, a continuación se efectúa una explicación por cada una de ellas.

5.2.1. Comprensión del objeto del examen

El Auditor Gubernamental, cualquiera sea el objeto a examinar, inicialmente analizará la documentación recibida para tomar conocimiento y obtener una comprensión del proyecto, es decir su objetivo, costo (pre inversión y ejecución), periodo de ejecución, estado en el que se encuentra, responsables de la administración, ejecución u operación de cada una de las etapas o fases, para luego profundizar el análisis del objeto de examen determinado, estableciendo las operaciones relevantes, las disposiciones legales y normativas relacionadas con cada uno de los objetos examinados, con el propósito de contar con toda la información que facilite la ejecución de las siguientes actividades.

Según el objeto de evaluación, la documentación solicitada y analizada podrá ser:

- Si el objeto de evaluación fuera el diseño del proyecto, se deberá conocer si el mismo fue elaborado por personal de la institución o a través de una consultoría, en ambos casos se obtendrá y analizará la normativa vigente relacionada con el proceso de diseño, es decir el Reglamento Específico del SNIP⁸, y entre otras, las siguientes normas:

REA	-	Rural Electrification Administration
ANSI	-	American National Standard Institute
NEMA	-	National Electric Manufactures Association
IRAM	-	Instituto de Racionalización Argentino de Material

En caso de que el diseño se haya elaborado directamente en la entidad, además de lo anteriormente indicado, se obtendrán y analizarán los documentos formales de la instrucción para la elaboración del diseño, los cargos y nombres de los responsables del diseño, de la supervisión y aprobación, así como los manuales de funciones y procesos correspondientes.

Si el diseño fue elaborado mediante contrato de consultoría, se solicitará y analizará toda la documentación contractual, específicamente los términos de referencia para la contratación, propuesta, contrato, ordenes de cambio, contratos ampliatorios o

⁸ RS N° 216768 de 18 de junio de 1996 y sus modificaciones

modificatorios, correspondencia, informes, documentos de entrega y aprobación por parte del supervisor de la entidad, en el marco de lo que establece la normativa.

- Cuando el objeto de evaluación sea el proceso de contratación, ya sea para consultorías de pre inversión, supervisión o contratación de obras, se deberá recabar la documentación inherente de acuerdo a la norma básica⁹ de contratación vigente, debiendo la parte técnica incidir principalmente en los términos de referencia, especificaciones técnicas, propuestas presentadas y los informes técnicos y justificaciones que respaldan las adjudicaciones.
- De las evaluaciones técnicas efectuadas por la CGE, resulta ser que el objeto que con más frecuencia se audita es la etapa de ejecución física, es decir la ejecución de las obras, que involucra las actividades de fiscalización, supervisión y construcción de obras; por lo tanto es necesario recabar y analizar la documentación generada en el proceso, mismo que se inicia después de la firma de los contratos y las órdenes de proceder hasta la recepción definitiva de las obras y liquidación de los contratos.

La documentación según cada uno de los actores tiene características propias, pero están relacionadas entre sí porque se orientan principalmente al cumplimiento de las obligaciones contractuales del constructor.

En el caso de la fiscalización, en función a la magnitud del proyecto el Fiscal podrá ser un servidor público de la entidad ejecutora o bien un servicio de consultoría; en sí la documentación respecto al cumplimiento de sus obligaciones es la misma, la diferencia radica en que el Fiscal de la entidad debe ser nombrado expresamente y por lo tanto se deberá contar con la designación, manual de funciones, de procesos y la organización diseñada para el efecto; mientras que el consultor tendrá unos términos de referencia, propuesta y contrato.

En ambos casos, la documentación a ser analizada y generada en el proceso serán: los informes periódicos de las funciones que realizaron, revisión y aprobación según corresponda de certificados de pago, órdenes de cambio y otros documentos contractuales, relacionados tanto con el contrato del Supervisor como del Constructor.

La documentación relacionada con la supervisión principalmente consistirá en: los términos de referencia, propuesta, contrato, orden de proceder y otros documentos contractuales (Ordenes de cambio, contratos modificatorios y ampliatorios, etc.) del supervisor, así como: informes de supervisión, libros de órdenes, certificados de pago (con respectivos respaldos de control de calidad y cantidades), correspondencia cursada, recepciones provisional y definitiva.

La documentación relacionada con el constructor a excepción de los documentos contractuales como ser especificaciones técnicas, propuesta, contrato orden de proceder, ordenes de cambio y modificaciones al contrato, es la misma del supervisor.

⁹ NB-SABS Norma Básica del Sistema de Administración de Bienes y Servicios vigente

- Si el objeto de evaluación fuera la operación del proyecto, por ejemplo en el caso de un proyecto de electrificación, se tiene que solicitar información sobre las condiciones de operación y mantenimiento a las empresas que fueron encargadas para este trabajo¹⁰.

5.2.2. Análisis de riesgos y establecimiento de áreas críticas

Riesgo de auditoría es la posibilidad de emitir una opinión equivocada o incompleta de los aspectos examinados. Está compuesto por el riesgo inherente, de control y de detección.

- El riesgo inherente, constituye la posibilidad de que existan errores o irregularidades en los sistemas, registros e información antes de considerar la efectividad de los procedimientos de control interno diseñado y aplicado en el proyecto.
- El riesgo de control es la posibilidad de que existan o se generen errores en la ejecución del proyecto, debido a que los controles internos implementados para el efecto fallen y no lleguen a detectar o impedirlos en forma oportuna.
- El riesgo de detección es la posibilidad de que la aplicación de metodologías y procedimientos de la evaluación técnica, no detecte los errores o irregularidades significativas que existan en el proceso de ejecución de los proyectos.

Con la información y documentación obtenida anteriormente, se deberá evaluar los riesgos de cada una de las operaciones examinadas, situación que permitirá establecer las áreas críticas, que no son más que aquellas operaciones que presenten mayor posibilidad de haber tenido errores o irregularidades durante su ejecución y la generación de registros.

Para tal efecto, principalmente se considerarán los riesgos de control por lo que se deberá efectuar un análisis comparativo de disposiciones legales, normativas y/u obligaciones contractuales, aplicables a cada uno de los objetos de evaluación técnica, y en función de los resultados de esta comparación, identificará posibles áreas críticas (modificaciones al diseño sin respaldo técnico, pagos sin suficiente respaldo técnico y/o legal, cómputos métricos errados, ampliaciones de plazo injustificados, órdenes de cambio sin respaldo necesario, creación de nuevos ítems sin respaldo, precios unitarios sin sustento técnico, falta de control de calidad o incumplimiento de especificaciones técnicas, etc.)

El Auditor Gubernamental deberá tomar en cuenta los siguientes aspectos para la determinación de áreas críticas:

- Replanteo Topográfico de la Línea con Propósito de Excavación.
- Excavación, Relleno y Compactado de hoyos para Plantado de Postes e Instalación de Anclas.

¹⁰ A nivel nacional se refiere a las empresas urbanas, rurales y cooperativas que atienden sistemas eléctricos

- Provisión, Transporte, Erección de Postes, armado de ferretería, incluyendo aisladores, además del armado de crucetas.
- Provisión, Instalación de tirantes y anclajes.
- Provisión, Transporte, Tendido, Tesado, Ajuste y Amarre de Conductores de Aluminio, cobre y Acero.
- Pruebas de Instalación de Puentes.
- Nivelación de Suelos.
- Provisión, Instalación de las respectivas Puesta a Tierra.
- Provisión, Montaje de Equipo de Protección y Maniobra.
- Provisión, Montaje y Puesta en Servicio de Transformadores de Distribución.
- Pruebas de Interconexión.
- En el caso de contar con una Microcentral, se deberá evaluar la existencia de la obra de toma, la aducción, la casa de máquinas, si el equipo electromecánico cumple con las condiciones establecidas en el diseño; otro elemento que se debe verificar es la existencia de relación de potencias Hidráulica – Mecánica – Eléctrica.

5.2.3. Establecimiento de objetivos específicos

Detectadas las áreas críticas, se deberán establecer los objetivos específicos, que estarán relacionados con cada área crítica y tendrán el propósito de profundizar el análisis para confirmar o no la existencia de incumplimientos a las disposiciones legales, administrativas normativas o contractuales. Estos objetivos específicos deberán contribuir al logro del objetivo general de la evaluación técnica. Por ejemplo:

- Verificar el cumplimiento de los términos de referencia para la elaboración del diseño de ingeniería.
- Verificar el cumplimiento del diseño.- que consistirá en verificar si la ejecución física del proyecto (construcción), se sujeta al diseño con el que se contrato la obra.
- Verificar la existencia de respaldo técnico a modificaciones al diseño.
- Verificar si las cantidades certificadas corresponden a las realmente ejecutadas.
- Verificar que los elementos constructivos cumplen con las especificaciones técnicas contractuales.
- Verificar el cumplimiento del plazo contractual.
- Verificación de las obligaciones contractuales del Supervisor y Fiscal.
- Verificar el cumplimiento de las obligaciones de las empresas operadoras del sistema.

Los objetivos específicos anteriormente nombrados, son solo enunciativos y no limitativos, los que serán además establecidos en función al objeto examinado y las áreas críticas detectadas.

5.2.4. Determinación de criterios, metodologías y técnicas de evaluación

Para lograr el o los objetivos específicos es necesario determinar los criterios, metodologías y técnicas apropiadas, entendiéndose como fuentes de criterio el ordenamiento jurídico administrativo, normas técnicas y legales así como obligaciones contractuales relacionadas con el objeto examinado.

Las fuentes para la determinación de criterios, son el ordenamiento jurídico administrativo, normas legales, técnicas y documentación contractual relacionada con el proyecto. De estas fuentes de criterio y de acuerdo al objetivo específico planteado se seleccionaran los criterios correspondientes a cada caso; por ejemplo si uno de los objetivos fuera la verificación de la calidad de algunos los materiales constitutivos de la obra, la fuente de criterio principal serán las especificaciones técnicas del proyecto y el criterio aquella especificación técnica directamente relacionada con el material evaluado.

En el caso de que el objetivo sea la verificación del plazo contractual, la fuente de criterio será el contrato y el criterio la cláusula o cláusulas que determinan el plazo en que se debe ejecutar la obra, las causales para ampliación de plazo y la que determina las multas por incumplimiento de mismo. Así mismo son fuentes de criterio las normas básicas de administración, del sistema nacional de inversión pública, etc.

La metodología, se refiere a los métodos de investigación que permiten lograr los objetivos específicos planteados, considerando que método es el procedimiento previsto para lograr esos objetivos; por lo tanto la metodología nos describe las actividades y tareas y técnicas que nos permiten obtener la evidencia que sustente la opinión respecto al objetivo planteado. La metodología, que toma en cuenta los criterios seleccionados y las técnicas de evaluación, es la base para la elaboración del Programa Específico.

Las técnicas de evaluación técnica comúnmente utilizadas son:

- a) **Observación.-** Consiste en apreciar, mediante el uso de los sentidos, los hechos y las circunstancias relacionadas con el desarrollo de las operaciones que se auditan. Es una técnica que proporciona evidencia referida al momento en que una determinada acción se lleva a efecto, motivo por el cual es deseable que para su aplicación se tomen en cuenta las siguientes consideraciones:
- definir previamente qué es lo que se va a observar;
 - determinar cuándo, dónde y con qué recursos humanos se va a efectuar la observación;
 - ubicarse físicamente en el sitio que se desea observar;
 - registrar todos los aspectos importantes que sean observados.

b) **Inspección.-** Comprende la constatación técnica de un proyecto u operación, e implica la comprobación especializada llevada a efecto de manera física, de aspectos tales como sus medidas, atributos cuantitativos y cualitativos, estado de avance o deterioro, grado de funcionamiento, etc. Para su aplicación deben considerarse los siguientes aspectos:

- precisar previamente el objeto que será inspeccionado;
- definir los propósitos de la inspección que se va a practicar;
- asignar los recursos humanos, materiales y económicos que sean adecuados para su ejecución;
- recopilar la información que sea necesaria y que permita confrontar los hechos;
- efectuar la constatación técnica en los términos que hayan sido preestablecidos;
- registrar los resultados logrados por el auditor gubernamental.

c) **Revisión analítica.-** Se trata del estudio crítico de aspectos técnicos, fundamentado en materias y metodologías especializadas, que permite relacionar variables o disposiciones técnicas o legales existentes, con valores generados en el transcurso de las operaciones que se examinan y/o en el transcurso de la auditoría. Para la correcta aplicación de la técnica deben tenerse en cuenta las siguientes consideraciones:

- fijar claramente los objetivos que se persigue con el uso de esta técnica;
- recopilar toda la información que se halle disponible para el correspondiente análisis;
- ordenar la información separando sus componentes;
- analizar de manera minuciosa, cada una de las partes separadas;
- efectuar los cálculos especializados que sean necesarios;
- realizar resúmenes correspondientes a las diversas revisiones practicadas;
- integrar los resultados parciales y conformar un registro general de la información revisada.

d) **Verificación de exactitud.-** Se refiere a la comprobación de la precisión y veracidad matemática que tiene que poseer cualquier documento vinculado con el objeto del examen; para el efecto, deben tenerse en cuenta: aspectos cuantitativos, unidades de medida, valores parciales y totales, etc.

Adicionalmente, puede integrarse en esta técnica la revisión de asuntos formales relativos a la manera y oportunidad de registrar la información matemática que se evalúa. Para su aplicación se debe:

- precisar qué es lo que se va a verificar;

- definir el procedimiento específico a seguir;
- confrontar los datos parciales con los acumulados;
- cotejar datos contenidos en las fuentes de información con respecto a los datos incluidos en la documentación resultante de la gestión de los entes;
- registrar los resultados que se han obtenido del trabajo de auditoría.

e) Confirmación.- Consiste en cerciorarse sobre la idoneidad de las decisiones especializadas tomadas por cualquier ente, o respecto de la validez de los datos incluidos en los documentos vinculados con el objeto del examen; para ello, la técnica prevé la comunicación directa con personas independientes del proceso de auditoría pero competentes con la materia sometida a consulta, motivo por el cual se espera y aspira que sus opiniones y juicios profesionales estén sólidamente fundamentados en sus conocimientos y experiencias. Siempre que se requiera de la participación de un especialista externo es deseable contar con una razonable seguridad acerca de su proceder, por este motivo es conveniente estimar en forma previa a su participación y en base de parámetros manejables como: hojas de vida, certificados de haber realizado trabajos similares, experiencias previas en temas afines, etc., el desempeño profesional del experto.

Para la correcta aplicación de esta técnica deben considerarse aspectos como:

- definir el asunto sobre el cual se desea obtener confirmación;
- establecer a quienes se solicitará las opiniones especializadas definidas;
- preparar y enviar las solicitudes respectivas;
- disponer de toda la información generada previamente y que sea relevante con el tema que se consulta;
- cotejar la información disponible con los datos, opiniones y juicios emitidos por el profesional consultado;
- evaluar si la información proporcionada por el especialista externo es razonable y veraz y, de ser factible y procedente, si concuerda con los métodos utilizados por otros expertos en similares circunstancias; cotejar la información disponible con los datos, opiniones y juicios emitidos por el profesional consultado;

f) Conciliación.- Consiste en establecer la relación o correspondencia existente entre la información contenida en dos o más documentos independientes unos de otros, pero que por efectos del examen pueden ser vinculados entre sí. Para su aplicación es recomendable cumplir las siguientes pautas:

- definir la información que va a ser objeto de conciliación;
- determinar las temporalidades (relaciones en el tiempo) que deben tenerse en cuenta durante el proceso de conciliación de datos;

- identificar las fuentes de información complementaria que puede emplearse para la aplicación de la técnica;
- establecer las relaciones existentes entre los diversos documentos comparados;
- registrar las diferencias y/u observaciones relevantes que resultaren de la aplicación de esta técnica.

g) Indagación.- Consiste en recopilar, de manera oral o escrita, información que provenga del personal de la entidad sujeto de auditoría o de terceras personas vinculadas con la evaluación. La confiabilidad de esta información depende de la competencia, experiencia, independencia y conocimientos específicos de los informantes, causa por la que generalmente no se la considera una técnica que genera evidencia suficiente, y se opta más bien por corroborar y/o ratificar los datos resultantes a través de la aplicación de otros mecanismos o técnicas de auditoría, tales como la confirmación.

En todo caso, para su aplicación se recomienda tener en cuenta lo siguiente:

- Dejar constancia de las opiniones, datos o referencias que sean formuladas por funcionarios de la entidad o terceros, en las correspondientes actas de reunión suscritas por los participantes en ellas.
- Cuando se trate de “confidencias” verbales, debe tratárselas como tales, es decir sin atribuirles la potencial importancia que aparentemente poseen, mientras no se las puede confirmar a través de la aplicación de otras técnicas de auditoría.

La metodología hace referencia a los métodos de investigación que permiten lograr los objetivos planteados; considerando que método es el procedimiento previsto para lograr esos objetivos.

5.2.5. Elaboración del Programa Específico

El Programa Específico de la Evaluación Técnica (PEET) que forma parte del MPET, es la secuencia lógica de actividades y tareas orientadas al logro de los objetivos específicos fijados para la ejecución de la fase de Ejecución (Trabajo de Campo). El modelo de formato para este programa se muestra en el Anexo N° 5.

5.2.6. Elaboración del Memorando de Programación de Evaluación Técnica

Conforme indica la NAG 251, como resultado del proceso de planificación de la auditoría (evaluación técnica), se debe elaborar un documento resumen denominado Memorando de Programación de Evaluación Técnica (MPET), el cual debe contener todos los aspectos detallados en la norma y aquellos que se consideren incluir, y que tengan relación con los objetivos del examen, el alcance y la metodología.

En si este documento debe ser elaborado considerando el modelo indicado en el Anexo 6 y contendrá: limitaciones (de existir) para la evaluación técnica, objetivos y alcance específicos para la realización del Trabajo de Campo, metodología, criterios y técnicas de evaluación a ser aplicados y el procedimientos específicos para la ejecución del Trabajo de Campo. Este documento contiene además el nombre y firma de los servidores públicos responsables de su elaboración y aprobación.

5.3. TRABAJO DE CAMPO

En esta fase es donde se reúnen los elementos de juicio válidos y suficientes (evidencia) que permiten respaldar las opiniones del informe a emitir, pero lo cual se desarrollan los procedimientos descritos en el programa específico y evalúan las evidencias obtenidas para concluir sobre los incumplimientos detectados si es que el resultado es ese.

5.3.1. Obtención y evaluación de evidencia

La evidencia (audit evidence) es uno de los fundamentos de la auditoria, estando constituida por todos aquellos hechos susceptibles de ser probados por el auditor en relación con el objeto que examina, se la manifiesta a través de las técnicas de auditoría aplicada y de acuerdo con el juicio profesional.

Los datos que se pueden evidenciar de forma natural son los que el auditor puede observar, medir, contar, tocar o pesar. Los datos obtenidos de forma creada son usados para la comprobación documental, son la obtención de confirmaciones de terceros e información obtenida de las declaraciones del personal de la entidad. La obtención de evidencia razonada es la que el auditor mediante su experiencia y juicio profesional, obtiene de determinados datos a través del razonamiento lógico, resultante de análisis de las otras evidencias obtenidas.

En si podemos indicar que evidencia de auditoría es todo material que el auditor gubernamental obtiene durante el examen y que le sirve para respaldar sus opiniones y conclusiones; incluye entre otras, la documentación obtenida mediante la aplicación de las metodologías, procedimientos y técnicas de auditoría y, aquella generada en forma previa por parte de los servidores públicos o particulares vinculados con el sujeto y el objeto de auditoría.

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.

La acumulación de evidencia es un proceso, que implica la aplicación de metodologías y técnicas de evaluación durante toda la ejecución de la auditoría y debe sustentar todos los atributos de los hallazgos de auditoría, es decir condición, criterio, causa y efecto.

Para que la evidencia se constituya en base razonable que sustente los hallazgos de auditoría y posibilite la formulación de sus conclusiones, es preciso que este material reúna ciertos atributos como competencia y suficiencia. En todo caso, es fundamental tener presente que la obtención y evaluación de evidencia obedece a un proceso sistemático que comprende la estricta sujeción a lo dispuesto en las normas de auditoría gubernamental y, en el ejercicio del debido cuidado y diligencia profesional por parte de los auditores gubernamentales durante el examen.

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 el logro de los objetivos de auditoría.

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.

Los papeles de trabajo deben contener información suficiente para permitir que un auditor gubernamental experimentado en la especialidad del objeto de auditoría, sin conexión previa con el examen, encuentre en ellos la evidencia que respalda las conclusiones y juicios significativos de los auditores gubernamentales.

Las evidencias de auditoría pueden clasificarse como sigue:

- *Evidencia Física*: Se conoce con esta denominación a aquellos elementos que resulten de la inspección u observación directa de las operaciones, programas o proyectos que se examinan; pueden presentarse en forma de actas de medición, fotografías, muestras físicas, gráficos, croquis, esquemas, etc.
- *Evidencia Documental*: Consiste en la información generada con antelación a la práctica de la evaluación; usualmente se halla contenida en cartas, contratos, certificados de pago, órdenes de cambio, informes climáticos, libros de órdenes, planos, etc.

- *Evidencia Testimonial:* Es aquella obtenida de terceras personas en forma de: declaraciones realizadas en el transcurso de la evaluación; información suministrada durante entrevistas o reuniones de trabajo específicas; datos recabados a través de encuestas, etc.
- *Evidencia Analítica:* Comprende toda la información generada a través de cálculos, estimaciones, comparaciones, estudios estadísticos, razonamientos, deducciones, etc., llevados a cabo por los auditores gubernamentales.
- *Evidencia Informática:* Se trata de la información contenida en soportes electrónicos o informáticos, que se halla bajo custodia de los responsables respectivos en las entidades que son sujeto de examen. Para efectos de recopilación y conservación por parte del auditor gubernamental suele emplearse discos magnéticos.

5.3.2. Elaboración y aprobación de hallazgos

Los hallazgos representan desviaciones evidenciadas debido a incumplimientos en los métodos, técnicas u obligaciones diseñadas e implantadas con el propósito de asegurar el logro de los objetivos perseguidos por el objeto del examen.

Es conveniente notar que un hallazgo de auditoría, para ser designado como tal, debe estar conformado por sus cuatro atributos fundamentales (condición, criterio, causa y efecto). Un hallazgo puede ser calificado como “completo” en la medida en que, cumpliendo con las características propias de sus atributos, permita alcanzar además los objetivos específicos del examen.

Finalmente, es importante citar que los hallazgos deben ser expuestos en el informe en forma lógica, secuencial y clara, esto es, expresados de un modo que resulte lo suficientemente comprensible para el lector.

Los atributos de un hallazgo son:

- a) **Condición.-** Constituye la situación detectada por el auditor gubernamental al efectuar el examen, la misma que debe ser fielmente relatada. En un sentido más amplio, la condición se convierte en una revelación de “lo que es”, “lo que se ha encontrado durante el examen”

Es importante recordar que la condición debe ser determinada y dotada del correspondiente sustento documental en el transcurso del examen, para ello, es preciso ejecutar con oportunidad y efectividad los correspondientes programas de auditoría.

- b) **Criterio.-** Constituye la manifestación de “lo que debe ser” en el contexto del desarrollo de las operaciones que se examinan, según consta en estándares, leyes, normas, procedimientos internos, políticas, contratos, etc. Los criterios sirven para determinar el cumplimiento (a través de procesos comparativos)

A través de la adopción de criterios de auditoría se llega a conformar una referencia que permite entender de manera clara y objetiva los hallazgos detectados, motivo por el cual, su selección debe responder a los requerimientos establecidos en la metodología de evaluación que haya sido elegida.

Es fundamental tener presente que los criterios elegidos deben ser razonables, verificables, relevantes (relación directa con el objeto de auditoría), válidos (consistentes con los hechos), y establecidos en función de las circunstancias reales que rodean el desarrollo del objeto de auditoría.

- c) **Causa.-** La causa es la revelación de los motivos o razones del “por qué” sucedió el incumplimiento o deficiencia detectada; es importante anotar que este atributo del hallazgo. Cuando es necesario informar sobre los aspectos relevantes de control interno constituye elemento de gran utilidad para orientar la formulación adecuada de recomendaciones constructivas que se hallen relacionadas con el objeto evaluado.
- d) **Efecto.-** Constituye el resultado de la comparación practicada entre el criterio y la condición. Es la consecuencia de la desviación detectada por el auditor. Adicionalmente, resulta trascendente mencionar que:
- La identificación del efecto es básica para resaltar la magnitud del problema detectado.
 - Siempre que un hallazgo induzca a la presunción de daño económico, será deseable que los efectos se enuncien en términos monetarios

Concluida la elaboración del ó los hallazgos conforme se indica en el Anexo N° 7 y aprobados, se deberá emitir una conclusión que podrá referirse a uno o varios hallazgos y constituirá una síntesis completa de ellos; se tratan de las deducciones lógicas fundamentadas en los hallazgos y, reflejan las deficiencias, desviaciones, errores, irregularidades o incumplimientos detectados y evidenciados, motivo por el cual deben formularse de manera explícita.

5.4. COMUNICACIÓN DE RESULTADOS

La fase de comunicación de resultados, consiste en el proceso de elaborar el informe de evaluación técnica que respalda el informe de auditoría, que una vez emitido con indicios de responsabilidad por la función pública, es puesto en conocimiento de los presuntos involucrados para que presenten las aclaraciones que crean conveniente; recibidos y analizados los documentos presentados por los involucrados en el informe de auditoría se elabora el informe técnico de análisis de descargos, que sustenta el informe complementario de auditoría.

5.4.1. Elaboración del informe preliminar evaluación técnica

Al finalizar la fase de Ejecución, el equipo de auditoría cuenta ya con los hallazgos aprobados y corresponde la elaboración del informe preliminar de evaluación técnica, que deberá tener la estructura que se presenta en el Anexo N° 8. La redacción del informe deberá cumplir con lo indicado en la norma 255, es decir:

- 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 objeto, los objetivos específicos 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 y recomendaciones del auditor gubernamental. Cuando no se pueda emitir una conclusión, el auditor gubernamental debe exponer las razones que sustentan su limitación y la naturaleza de la información omitida.

El informe deberá contener al menos:

- a) los antecedentes que dieron lugar a la evaluación técnica;
- b) el objetivo del examen, que es 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 será toda o una parte del ciclo de vida de los proyectos de inversión pública;
- d) el alcance indicará que el examen se efectuó de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental, y el grado de cobertura, incluyendo el período, dependencias y áreas geográficas examinadas.
- e) la metodología, explicando las técnicas y procedimientos empleados para la acumulación de evidencia, así como el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables y obligaciones contractuales consideradas.
- f) los resultados obtenidos basados en los hallazgos de auditoría correspondientes, incluyendo información para facilitar su comprensión y para que su exposición sea convincente y objetiva.
- g) Las conclusiones emergentes.

El informe de evaluación técnica debe estar respaldado con los papeles de trabajo correspondientes y por lo tanto un ejemplar será referenciado (Anexo N° 11) a ellos de modo tal que se al hacer la lectura del informe se pueda ubicar fácilmente toda la evidencia que lo sustente.

5.4.2. Proceso de aclaración

El proceso de aclaración, consiste como indica la norma de auditoría 256, en que los informes preliminares de auditoría especial con indicios de responsabilidad deben ser sometidos a aclaración, de conformidad con los artículos 39 y 40 del Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 23215.

Recibidos e inventariados los documentos de descargo presentados por los involucrados, se efectuará el análisis de competencia y suficiencia de los mismos, y si surgieran indicios de responsabilidad que involucren a otras personas o se incremente el monto del cargo inicial, se debe emitir un informe ampliatorio que se sujetará a otro procedimiento de aclaración.

Para efectuar el análisis de los descargos, inicialmente se debe obtener el informe de auditoría especial respaldo, con el objetivo de conocer los resultados relacionados con el informe de evaluación técnica, el tipo de indicio de responsabilidad establecido y los presuntos involucrados. Esta etapa es importante porque debemos recordar que los descargos presentados son al informe de auditoría.

Con una comprensión total de las desviaciones reportadas en los informes y los elementos que los sustentan, se procederá al análisis de los documentos de descargo, para lo que se elaboraran los papeles de trabajo correspondiente, de acuerdo al modelo presentado en el Anexo N° 9.

Debe tomarse en cuenta que los documentos que presenten los involucrados, deberían estar orientados a descargar los indicios de responsabilidad imputados, es decir desvirtuar los atributos del hallazgo.

Los descargos presentados no siempre son expuestos en forma ordenada y por cada uno de los resultados en los que se encuentran involucrados, además de que por cada observación efectuada puede haber más de un involucrado (contratista, supervisor, fiscal, etc.), por lo que se recomienda una lectura previa de los descargos para tener una percepción de los mismos, con relación a los cargos efectuados.

El análisis, se efectuara en orden y por cada resultado reportado, transcribiendo primero la conclusión del informe de auditoría y a continuación la conclusión del informe de evaluación técnica que corresponda, de manera que se identifique a los involucrados, el tipo de responsabilidad y los atributos del hallazgo.

A continuación, se coloca el nombre de quien presenta el descargo y el cargo que ocupaba de acuerdo a los informes, seguidamente en la primera columna de la tabla (Descargos), se transcribe lo indicado por el involucrado respecto al resultado tratado y en la columna de

lado se efectúa el análisis que corresponda, en algunos casos lo descrito por el involucrado no está relacionado directamente con el tema o se desvía o otros temas, de todos modos se debe hacer el comentario que corresponda, hasta terminar de analizar todo el descargo del involucrado. Luego se continúa con el descargo de otro involucrado y así sucesivamente hasta analizar los descargos de todos los involucrados relacionados con el hallazgo tratado.

Luego se redacta la conclusión, que será única para el hallazgo y dependerá del análisis efectuado; es así que si el descargo de alguno de los involucrados con evidencia suficiente y competente desvirtúa, modifica o permite ratificar la opinión del informe técnico, se indicará tal situación y será válida para todos los involucrados en ese hallazgo.

El procedimiento descrito anteriormente se repetirá para cada uno de los resultados reportados. En el caso que alguno o todos los involucrados no presenten descargos se debe indicar y consecuentemente ratificar la opinión.

Debe considerarse también el caso de que producto del análisis de los descargos se involucre a otra persona o se incremente el monto del daño económico en el caso de indicio de responsabilidad civil, por lo que procede realizar un informe ampliatorio y éste someterlo a proceso de aclaración. Una vez efectuado el análisis de los descargos presentados al informe ampliatorio, recién se emitirá el informe de análisis de descargos de ambos procesos.

5.4.3. Elaboración del informe de análisis de descargos

Concluido el análisis de los documentos de aclaración presentados por los involucrados en el informe de auditoría o los informes ampliatorios de existir, se procede a la elaboración del Informe de Evaluación de Descargos que deberá tener la estructura mostrada en el Anexo N° 10 y estar sustentada en los papeles de trabajo elaborados para el efecto. El citado informe deberá cumplir con lo indicado anteriormente y contener al menos la siguiente información:

- a) referencia al informe de auditoría especial preliminar, el informe de evaluación técnica y, si corresponde a los informes ampliatorios,
- b) detalle de la documentación presentada como descargos,
- c) el análisis de cada uno de los descargos por hallazgo y conclusión.

6. ACCESO Y DISPÓSICIÓN DE DOCUMENTOS Y REGISTROS

Los cuestionarios que se presentan en los anexos adjuntos se utilizarán en las auditorías gubernamentales. Una vez utilizados serán protegidos y conservados en los legajos de papeles de trabajo correspondientes.

7. RESPONSABLES

Los responsables por su utilización y custodia son los auditores gubernamentales.

8. ANEXOS

Listado de Información Básica del Proyecto	ANEXO N° 1
Modelo de Términos de Referencia para la Evaluación Técnica	ANEXO N° 2
Modelo para la preparación del Programa General de la Evaluación Técnica de Proyectos de Electrificación Rural	ANEXO N° 3
Modelo para la elaboración del Informe de Relevamiento	ANEXO N° 4
Modelo de Programa Específico	ANEXO N° 5
Modelo de Memorándum de Planificación	ANEXO N° 6
Modelo de Estructura de Hallazgos	ANEXO N° 7
Modelo para la Elaboración de Informes de Evaluación Técnica	ANEXO N° 8
Modelo de Papel de Trabajo para el Análisis de Descargos	ANEXO N° 9
Modelo de Informe de Análisis de Descargos	ANEXO N° 10
Instrucción Teórica a los Papeles Trabajos	ANEXO N° 11



LISTADO DE INFORMACIÓN BÁSICA DEL PROYECTO

Documento (Nombre)	Disponible (sí/no)	Localización (Unidad Administrativa)	Forma de archivo (N° tomos, páginas, etc.)	Observaciones (datos importantes)
FASE DE PREINVERSIÓN				
Estudio de perfil de proyecto				
Estudio de prefactibilidad				
Estudio de factibilidad				
Perfil afinado				
<u>Diseño final</u>				
- Diseño de ingeniería				
- Plan de ejecución del proyecto y organización				
- Presupuesto de costos				
- Especificaciones generales, administrativas técnicas y específicas				
Actas de recepción provisional, definitiva si corresponde				
PROCESO DE CONTRATACIÓN				
Inscripción del proyecto en el VIPFE				
Registro del proyecto en el SISIN				
Inscripción del proyecto en el Programa de Operaciones Anual				
Dictamen de la MAE recomendando la ejecución del proyecto				
Documentación que respaldó la elección de la modalidad de ejecución y contratación				
Requerimiento justificado de la unidad correspondiente de los bienes o servicios a contratarse.				
Certificado de origen de los fondos de la existencia de la partida presupuestaria específica y de la disponibilidad de los recursos				
Autorización para el inicio del proceso de contratación emitida por la MAE				
Términos de referencia y contratos de asesores técnicos especializados en contrataciones				
<u>Carpeta del pliego de condiciones:</u>				
-Condiciones legales administrativas				
- Condiciones técnicas				
- Condiciones económicas				
Convocatoria para presentar propuestas (Número de Convocatoria)				
Acta de apertura de propuestas				
Informe de calificación y recomendaciones				

Documento (Nombre)	Disponible (si/no)	Localización (Unidad Administrativa)	Forma de archivo (Nº tomos, páginas, etc.)	Observaciones (datos importantes)
Resolución de adjudicación				
Aclaraciones e impugnaciones				
Propuesta adjudicada				
En caso de contrataciones con financiamiento externo, la reglamentación específica con la que se cumplió el proceso y la documentación emergente del mismo				
ETAPA DE EJECUCIÓN FÍSICA DEL PROYECTO				
Contrato(s) construcción, supervisión y fiscal				
Órdenes de inicio institución – Fiscal - Supervisor – Constructor				
Replanteo del Proyecto				
Cronogramas vigentes durante el periodo de ejecución física				
Garantías presentadas Seriedad de propuesta, correcta inversión de anticipo, cumplimiento de contrato				
Contratos modificatorios con documentación de respaldo				
Órdenes de cambio con documentación de respaldo				
Órdenes de trabajo con documentación de respaldo				
Planillas de avance de obra y sus respaldos				
Certificado del flujo económico emitido por el área administrativa pertinente				
Documentación asociada al control de calidad				
Actas de recepción provisional y definitiva				
Libro de órdenes				
Planos "as built"				
Correspondencia relativa al proyecto				
Nómina de personal de fiscalización y recursos asignados				
Nómina del personal de supervisión y recursos destinados				
Informes de fiscalización				
Informes de supervisión				
Informes especiales con recomendaciones técnicas				
Documentación relativa a la aprobación de planillas de avance de obra y de supervisión				
Organización de la supervisión				

Documento (Nombre)	Disponible (si/no)	Localización (Unidad Administrativa)	Forma de archivo (Nº tomos, páginas, etc.)	Observaciones (datos importantes)
Recomendación para las recepciones de las obras construidas				
Certificación de finalización de obras				
Liquidación total del contrato				
Licencia ambiental y documentos conexos				
OPERACIÓN DEL PROYECTO				
Documentación relativa a las obligaciones del operador				
Informes del estado y funcionamiento del proyecto				
Programas para el mantenimiento y operación				
NORMATIVIDAD DE LA ENTIDAD VINCULADA CON EL PROYECTO				
Reglamentos específicos que normen el SABS				
Reglamentos específicos que normen el SPO				
Reglamentos específicos que normen el SOA				
Manuales de organización y funciones				
Manual de procesos				
Reglamentos internos para la ejecución o control de proyectos				
Normatividad aplicable a la construcción				
Estándares constructivos de acuerdo al nivel de tensión				
Catálogos de los materiales y equipos utilizados.				
Certificaciones de pruebas realizadas a los materiales.				

La información indicada es enunciativa y no limitativa

**MODELO DE TÉRMINOS DE REFERENCIA
PARA LA EVALUACIÓN TÉCNICA**

TÉRMINOS DE REFERENCIA

(Nombre del proyecto a examinar)

1. Descripción del Proyecto

Debe exponerse en forma sucinta información respecto a la fuente de financiamiento, responsables de: la ejecución del proyecto, el diseño, la supervisión, construcción, operación del proyecto; información contractual relacionada con montos y plazos, términos de referencia, especificaciones técnicas, propuestas, fechas de ordenes de inicio y recepciones, así como toda aquella información que permita tener una concepción clara del estado del proyecto a examinar.

Así mismo se deberá identificar el tipo de construcción efectuada, si es una ampliación de una red eléctrica en Baja Tensión BT, nueva extensión de red en media tensión MT combinación de ambas, etc., nivel de tensión con el que se efectuó el análisis, si su interconexión corresponde a una fuente de generación aislada o a un sistema mayor sistema interconectado nacional SIN, fotovoltaica, etc.

- Conexión al sistema interconectado a través de una extensión de redes de transporte de energía en baja o media tensión (Extensión de redes).
- Suministro mediante un generador convencional local a través de redes de distribución de baja tensión (generadores termoeléctricos o Microcentrales Hidroeléctricas).
- Suministro mediante sistemas no convencionales (fotovoltaicos, eólicos, microcentrales hidroeléctricas, etc), incluidas si se requieren las redes de distribución correspondientes a este tipo de proyectos.

2. Objetivo General

El objetivo (u objetivos) general tiene que ser coherente con el enfoque de la auditoría especial y debe ser planteado en concordancia con lo dispuesto en las Normas de Auditoría Especial.

3. Alcance General

3.1. Objeto

El objeto es lo que se va a examinar y podrán ser las operaciones, etapas, fases o todo un proyecto de electrificación rural.

3.2. Sujeto del examen

Está conformado por la ó las entidades directamente responsables de la ejecución del proyecto.

3.3. Disposiciones legales aplicables y obligaciones contractuales

Su selección está en función del objeto y sujeto que se examinará y a los objetivos establecidos.

3.4. Periodo a ser evaluado

Es el lapso de tiempo que será considerado en el examen; por ejemplo, desde la fecha de firma del contrato de construcción hasta la fecha de la recepción definitiva de obras.

4. Otras especificaciones de tipo técnico, administrativo y/o jurídico que sean requeridas según la naturaleza y propósitos del examen.

Se deberá incluir un detalle de los recursos humanos, técnicos, tecnológicos, jurídicos o de otra índole que se estimen necesarios para la ejecución del examen.

5. Datos de Aprobación.

En la última página de los Términos de Referencia se incluirá el cargo, nombre, firma y fecha de los responsables de la elaboración del documento y de la aprobación.

**MODELO PARA LA PREPARACION DEL
PROGRAMA GENERAL DE LA
EVALUACIÓN TÉCNICA DE PROYECTOS DE ELECTRIFICACIÓN RURAL**

El Programa General de la Evaluación Técnica (PGET) está básicamente destinado a definir en detalle lo necesario para ejecutar la etapa de planificación del examen, asimismo presenta de manera general una estimación de la duración y las horas necesarias para las etapas de trabajo de campo y comunicación de resultados. El PGET debe tener la siguiente estructura y contenido mínimo:

1. FASE DE PLANIFICACIÓN

Proceso N:.....

N°	Actividades y tareas	Responsable	Fecha Inicio	Fecha Término	Horas / aud.
n.1	Actividad 1				
n.1.1	Tarea				
n.1.2	Tarea				
n.2	Actividad 2				
n.2.1	Tarea				
n.2.2	Tarea				
	TOTAL				

Las instrucciones para el llenado del cuadro anterior son las siguientes:

- "n" es el número de procesos planteados durante la fase de planificación.
- La casilla denominada *actividades y tareas*, contendrá la descripción de las actividades que se prevén desarrollar y/o tareas según corresponda (básicamente, se incluyen las actividades indicadas en el punto 2.2 del presente documento y detalladas en los siguientes puntos).
- La casilla "Responsable" debe contener las siglas del nombre del auditor gubernamental encargado de la realización de la actividad y/o tarea.
- La casilla denominada horas / auditoría se refiere al número de horas que será empleada por cada uno de los auditores gubernamentales en el desarrollo de las actividades y/o tareas.

2. FASES DE TRABAJO DE CAMPO Y COMUNICACIÓN DE RESULTADOS.

Para programar las fases de trabajo de campo y comunicación de resultados se tomaran en cuenta de forma general las actividades contenidas en los acápites 2.3. y 2.4. de la presente guía, llenando para cada fase el siguiente cuadro cuyas instrucciones son las mismas que las mencionadas para la fase de planificación.

Proceso N° :

N°	Actividades y tareas	Responsable	Fecha Inicio	Fecha Término	Horas / aud.
1.1	Actividad 1				
1.1.1	Tarea				
1.1.2	Tarea				
1.2	Actividad 2				
1.2.1	Tarea				
1.2.2	Tarea				
	Etc.				
	TOTAL				

3. RESUMEN DE RECURSOS HUMANOS Y HORAS REQUERIDAS.

En este punto se presenta el resumen del personal designado como responsable en los cuadros incluidos en los acápites precedentes y de las horas de trabajo determinadas para cada uno de ellos.

Personal asignado	Siglas Personal	Horas/aud.
	TOTAL	

4. OTROS RECURSOS QUE SEAN REQUERIDOS SEGÚN LA NATURALEZA Y PROPÓSITOS DEL EXAMEN.

Se puede incluir un detalle de los recursos humanos, técnicos, tecnológicos, jurídicos o de otra índole que se estimen necesarios para la ejecución de la auditoría (esta información es de carácter eventual).

5. DATOS DE APROBACIÓN.

Al final del programa se debe incluir los nombres, cargos y firmas de quienes elaboraron y aprobaron el documento.

MODELO PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME DE RELEVAMIENTO

INFORME DE RELEVAMIENTO DE INFORMACIÓN SOBRE

“(Enunciar el objeto del relevamiento.)”.

INFORME N°... (Código asignado.)

1. ANTECEDENTES

Este capítulo debe incluir lo siguiente:

- 1.1 Motivos de la realización del relevamiento de información (cumplimiento del POA, solicitud, etc.); asimismo, se puede incluir otra información que se considere relevante (por ejemplo descripción de algún aspecto del relevamiento que se considera necesario aclarar al lector por su complejidad técnica o importancia respecto de los resultados).
- 1.2 Descripción de los objetivos del relevamiento.
- 1.3 Referencia a las normas de auditoría gubernamental aplicadas en el proceso.

2. RESULTADOS

2.1 Conocimiento del objeto y del sujeto de la auditoría

En este acápite se debe incluir una descripción de los aspectos relevantes del sujeto, en términos generales se debe describir la misión de la entidad, objetivos de la unidad, estructura organizacional del proyecto o de la unidad, datos relevantes de los contratos de construcción, supervisión y/o fiscalización (incluir modificaciones a los mismos), estado de la fase del proyecto que se evalúa, convenios de préstamos, montos financiados, etc.

2.2 Información disponible (ubicación física y modo de archivo)

En este punto debe incluir los resultados alcanzados respecto de la existencia de la información necesaria y suficiente para ejecutar el examen.

2.3 Términos de Referencia

La estructura de los TR serán planteados de acuerdo al modelo presentado en el Anexo N° 2 de la presente guía.

3. CONCLUSION

Se debe emitir una opinión sobre la potencialidad de alcanzar los objetivos generales planteados en los TR, en base de los resultados obtenidos en el proceso de relevamiento de información.

4. RECOMENDACIÓN

Este capítulo debe contener recomendaciones relativas a la oportunidad de la ejecución del examen (p.e. efectuarla inmediatamente o diferirlo hasta nueva fecha) u otra inferencia relacionada con los resultados y la conclusión.

(Fecha de emisión)

(Nombre cargo y firma de los responsables de la elaboración y aprobación del informe)

3. CONCLUSION

Se debe emitir una opinión sobre la potencialidad de alcanzar los objetivos generales planteados en los TR, en base de los resultados obtenidos en el proceso de relevamiento de información.

4. RECOMENDACIÓN

Este capítulo debe contener recomendaciones relativas a la oportunidad de la ejecución del examen (p.e. efectuarla inmediatamente o diferirlo hasta nueva fecha) u otra inferencia relacionada con los resultados y la conclusión.

(Fecha de emisión)

(Nombre cargo y firma de los responsables de la elaboración y aprobación del informe)



MODELO DE PROGRAMA ESPECÍFICO

Objetivo específico 1:.....

N°	Actividades y tareas	Responsable	Fecha Inicio	Fecha Término	Horas /aud.
1.1	Actividad 1				
1.1.1	Tarea				
1.1.2	Tarea				
1.2	Actividad 2				
1.2.1	Tarea				
1.2.2	Tarea				
	Etc.				
	TOTAL				

Objetivo específico 2:.....

N°	Actividades y tareas	Responsable	Fecha Inicio	Fecha Término	Horas /aud.
2.1	Actividad 1				
2.1.1	Tarea				
2.1.2	Tarea				
2.2	Actividad 2				
2.2.1	Tarea				
2.2.2	Tarea				
	TOTAL				

Objetivo específico n :.....

N°	Actividades y tareas	Responsable	Fecha Inicio	Fecha Término	Horas /aud.
n.1	Actividad 1				
n.1.1	Tarea				
n.1.2	Tarea				
n.2	Actividad 2				
n.2.1	Tarea				
n.2.2	Tarea				
	TOTAL				

**INSTRUCCIONES PARA LA UTILIZACIÓN DEL MODELO DE PAPEL DE
TRABAJO
PARA ELABORAR EL PROGRAMA ESPECÍFICO**

- "n" es el número de objetivos específicos planteados que están asociados a la programación.
- La casilla (N°) representa la numeración que debe tener cada uno de los procedimientos que deben ser ejecutados para alcanzar los objetivos específicos propuestos. Se lo escribe separándolo con puntos (ejemplo: 1.1.1). El primer dígito o número debe coincidir con el número del objetivo planteado.
- La casilla denominada "Actividades y tareas" contendrá la descripción de las actividades y/o tareas que se prevén desarrollar.
- La casilla "Responsable" debe contener el nombre o siglas del auditor gubernamental encargado de la realización de la tarea o procedimiento.
- La casilla denominada "Horas / aud." se refiere al número total de horas que serán empleadas por los auditores gubernamentales en el desarrollo de las tareas o procedimientos. En el caso de las horas dedicadas a la auditoría, aún cuando se traten de actividades o procedimientos simultáneos, deben ser cuantificadas de forma íntegra para conocer el número total de horas efectivamente utilizadas en cada etapa por parte de todos los que participan en ella.

Objetivo	Código	Descripción	Responsable	Horas / aud.	
				Actividades y tareas	Total



**MODELO DE
MEMORANDUM DE PLANIFICACION**

- 1. Objetivos y alcances.**
 - a) *Objetivos Generales y Específicos del examen.*
 - b) *b. Alcance de la Evaluación Técnica.*
 - i. *Objeto del examen.*
 - ii. *Sujeto de la evaluación.*
 - iii. *Disposiciones legales generales que sean aplicables.*
 - iv. *Tipo de auditoría (de ser indispensable).*
 - v. *Periodos considerados.*
 - vi. *Limitaciones*
 - vii. *Otras según las NAG.*
- 2. Metodologías, criterios y técnicas de evaluación.**
 - a) *Metodologías a ser aplicadas.*
 - b) *Criterios de evaluación seleccionados.*
 - c) *Técnicas de auditoría a ser empleadas.*
- 3. Programa Específico.**
 - a) *Actividades a desarrollar.*
 - b) *Procedimientos diseñados para el logro de los objetivos del examen (deben reflejar, de la forma más clara posible, los propósitos particulares que se pretenden lograr de cada actividad o procedimiento previsto).*
 - c) *Responsables del desarrollo de cada procedimiento.*
- 4. Recursos necesarios.**
 - a) *Humanos.*
 - b) *Económicos.*
 - c) *Materiales.*
 - d) *Tiempos estimados.*
- 5. Aprobación.**
 - a) *Nombres y firmas del encargado de la auditoría y del Gerente responsable.*

✍



MODELO DE ESTRUCTURA DE HALLAZGOS

Condición

Constituye la situación detectada por el auditor gubernamentales al efectuar el examen, la misma que debe ser fielmente relatada; en un sentido más amplio, la condición se convierte en una revelación de “lo que es”, “lo que la operación examinada ha logrado”, etc.,

Criterio

Constituye la manifestación de “lo que debe ser” en el contexto del desarrollo de las operaciones que se examinan, según consta en estándares, leyes, normas, procedimientos internos, políticas, contratos, etc. Los criterios sirven para determinar el cumplimiento (a través de procesos comparativos), y/o posibilitan la utilización de parámetros e indicadores cualitativos o cuantitativos que orientan las acciones del auditor gubernamental y facultan el logro de los objetivos generales y específicos del examen.

En la medida de lo posible, los criterios deben ser seleccionados por el auditor gubernamental, en base de su experiencia y conocimientos especializados; para ello, es posible recurrir a la identificación de parámetros de comparación específicos, unidades de medida, indicadores técnicos, metas institucionales de la entidad sujeto de auditoría, normas técnicas internacionalmente aceptadas, registros históricos de la operación que se audita, etc.

De cualquier manera, es fundamental tener presente que los criterios elegidos deben ser razonables, verificables, relevantes (relación directa con el objeto de auditoría), válidos (consistentes con los hechos), y establecidos en función de las circunstancias reales que rodean el desarrollo del objeto de auditoría.

Efecto

Constituye el resultado de la comparación practicada entre “lo que es” o “lo que la operación ha logrado” con respecto a “lo que debió ser” o “lo que se debió lograr”. Es la consecuencia de la desviación detectada por el auditor.

Causa

La causa es la revelación de los motivos o razones del por qué se produjo el efecto, la situación, debilidad o deficiencia detectada y quienes fueron los causantes de la desviación detectada.

✍



**MODELO PARA LA ELABORACION DE
INFORMES DE EVALUACIÓN TÉCNICA**

(entidad sujeta a la auditoria)
INFORME DE EVALUACION TECNICA AL PROYECTO
(Incluir el nombre del proyecto)

INFORME N° (código del informe)

- 1. ANTECEDENTES**
- 2. OBJETIVOS DE LA EVALUACIÓN TÉCNICA**
 - 2.1.** Objetivo General
 - 2.2.** Objetivos Especificos

3. ALCANCE DE LA EVALUACIÓN TÉCNICA

Sujeto de la Evaluación

Objeto de la Evaluación

Periodo Considerado

Fuente de Obtención de Evidencia

Normas de Auditoría Gubernamental

Limitaciones a la Opinión Técnica.

4. METODOLOGÍAS, CRITERIOS Y TÉCNICAS UTILIZADAS

Metodología

Criterios empleados en la Evaluación Técnica

Técnicas Utilizadas en la Evaluación Técnica

5. RESULTADOS

ANEXOS

f

**MODELO DE PAPEL DE TRABAJO PARA EL
ANÁLISIS DE DESCARGOS**

Subtítulo del primer resultado (hallazgo) dado en el Informe de Evaluación Técnica

Conclusión del informe de auditoría respecto del tema.

Conclusión del informe de evaluación técnica respecto al tema

(Nombre y función del involucrado.)

Descargos	Evaluación
El Sr. presentó mediante los siguientes argumentos de descargo: (transcripción del primer argumento) (Análisis del primer argumento)
... .. (transcripción de los siguientes argumentos en filas separadas de la tabla de dos columnas) (Análisis de los siguientes argumentos, por separado)
El Sr. presentó en respaldo de sus argumentos de descargo los siguientes documentos: (indicar el primero de sus documentos de respaldo, según el orden del listado, identificándolo mediante su numeración por folios o con los códigos asignados en la codificación) (Descripción sintética y análisis del primer documento de respaldo)
... .. (indicar sucesivamente en filas separadas los siguientes documentos de respaldo, según el orden del listado, identificándolo de la misma forma) (Descripción sintética y análisis de los siguientes documentos de respaldo, por separado)

(Nombre y función del siguiente involucrado)

Descargos	Evaluación
<i>(Aplicar desarrollo según se muestra en el cuadro anterior)</i>	

CONCLUSIÓN

(El auditor gubernamental redacta la conclusión en la que expondrá las evidencias o causas que motivan a ratificar, modificar o dejar sin efecto la conclusión establecida en el Informe de Evaluación Técnica, respecto al resultado analizado.)

Seguidamente, y con similar forma de análisis, procederá para los restantes resultados del informe



MODELO DE INFORME DE ANÁLISIS DE DESCARGOS

(Entidad sujeta a la auditoría)
INFORME DE ANÁLISIS DE DESCARGOS
AL INFORME DE AUDITORIA ESPECIAL N° (código del informe)

INFORME N° (código del informe)

1. ANTECEDENTES

En este acápite del informe, se deberá hacer referencia a lo siguiente:

- La causa por el que se está realizando la evaluación de los descargos (cumplimiento del POA, a solicitud de otra Subcontraloría o gerencias departamentales).
- Descripción de los puntos más importantes referente a los hallazgos objeto de la evaluación.

2. PRESENTACIÓN DE DESCARGOS

Como resultado de la presentación de documentos de descargo y en aplicación estricta de la norma, se debe mencionar a todos los involucrados que fueron notificados para que presenten sus descargos sobre puntos específicos.

El Auditor gubernamental deberá registrar de manera ordenada toda la documentación presentada por cada uno de los involucrados.

3. EVALUACIÓN DE DESCARGOS

En este acápite se deberá transcribir el contenido de los papeles de trabajo aprobados por el supervisor, con la conclusión que corresponda conforme se indica en los puntos 2.4.2. y 2.4.3.

4. ANEXOS

De ser conveniente se podrá incluir en anexos, cálculos o evidencia que sustente la opinión del informe

FECHA

Ing.
Nombre y cargo del responsable
de la elaboración

Ing.
Nombre y cargo de quien aprobó

4

INTRODUCCION TEORICA A LOS PAPELES DE TRABAJO¹

1. DEFINICION DE PAPELES DE TRABAJO (P/T)

Se trata de documentos cuyos propósitos son: sustentar los informes de auditoría o de evaluación especializada que se elaboran; evidenciar el trabajo que ha sido efectuado por los auditores gubernamentales y el supervisor de auditoría; y, facultar la revisión cualitativa del control practicado, aún por parte de personas que no tengan vinculación con él. Deben generarse durante el desarrollo de la evaluación y prepararse de tal forma que, al tiempo de constituir un compendio del trabajo realizado, permitan que el auditor gubernamental logre formar, sustentar y emitir una opinión profesional o que se abstenga de hacerlo.

2. OBJETIVOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

- Demostrar que los auditores gubernamentales han ejecutado su trabajo de manera planificada, ordenada y disciplinada.
- Constituir testimonio sobre el trabajo de auditoría realizado y respecto de las conclusiones alcanzadas, de tal manera que se evidencie que el examen en cuestión fue efectuado con el cuidado, diligencia y competencia profesional requeridos por norma.
- Probar, a través de la información contenida, el cumplimiento de las normas de auditoría gubernamental aplicadas y sustentar de esa manera, las recomendaciones y las potenciales responsabilidades que podrían establecerse posteriormente.
- Evidenciar la participación del supervisor de auditoría y facilitar sus tareas.
- Permitir la determinación posterior de la efectividad y/o eficiencia que ha tenido el diseño y la aplicación de los programas de evaluación técnica preparados.
- Servir como elemento de juicio para evaluar el desempeño profesional de los auditores gubernamentales en el contexto del desarrollo institucional.

3. CARACTERISTICAS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

- Claridad: cualquier lector debe estar en condiciones de entender el contenido, los propósitos, metodologías, procedimientos, alcance y/o conclusiones del trabajo realizado y manifestado en el papel de trabajo (P/T).
- Concisión: deben contener explicaciones esenciales y evitar incluir comentarios demasiado extensos o superfluos, no debe insertarse información incompleta ya que ella puede dificultar las labores de la supervisión, motivar confusión entre los auditores gubernamentales o permitir el arribo a conclusiones equivocadas o

¹ *Guía del Control Gubernamental Externo de Proyectos de Inversión Pública*

- parciales; debe prevenirse además que los papeles de trabajo se conviertan en una simple transcripción de datos.
- Pertinencia: deben incluir información que corresponda a los asuntos examinados; la evidencia que se obtenga y que se incorpore al papel de trabajo tiene que ser relevante, competente y suficiente, de manera que pueda constituirse en el fundamento necesario para la formación de una opinión profesional y, en el respaldo de las conclusiones y recomendaciones que se generarán a consecuencia de la intervención del auditor gubernamental.
 - Objetividad: deben reflejar todos los asuntos relacionados con la evaluación, tal y como éstos se hayan desarrollado en la realidad, es decir, sin incluir opiniones personales que pudieran distorsionarlos, excepto cuando ellas se traten de juicios profesionales debidamente sustentados. Tienen que demostrar además, que el trabajo de auditoría ha incluido un estudio razonable de todas las cuestiones y/o temas importantes tratados durante su desarrollo, sea que sobre ellos se emita una opinión o no.
 - Lógica: deben elaborarse de manera sensata y siguiendo una secuencia racional entre los objetivos planteados, los hechos analizados, los procedimientos aplicados, la evidencia obtenida y, los resultados alcanzados.
 - Orden: deben permitir su manejo y revisión, para ello tienen que estar codificados de forma concatenada, estar relacionados entre sí, y ser archivados organizadamente (a través del uso de legajos e índices).
 - Plenitud: deben incluir datos que posibiliten al lector una comprensión completa de la información contenida en él. Cuando corresponda, pueden incluirse elementos como:
 - Datos relativos a la identificación de la unidad que practica el examen, la denominación nominal y numérica que ha sido asignada a la referida evaluación y que consta en el formulario de inicio o F1 y, el nombre de la entidad sujeto de la evaluación.
 - Título del papel de trabajo en cuestión.
 - Propósitos y alcances del procedimiento aplicado.
 - Descripción del trabajo realizado y de los resultados obtenidos; debe incluir, en caso de haberlas, una aclaración de las marcas de auditoría que hayan sido utilizadas.
 - Fuentes de información empleadas.
 - Referencias con otros papeles que contengan información vinculada y con la tarea correspondiente prevista en los diversos programas de evaluación técnica.
 - Conclusión sobre el trabajo realizado por el auditor gubernamental.
 - Identificación de auditores gubernamentales y niveles de supervisión que participen, así como las fechas en que los P/T se prepararon y/o revisaron.

4. GENERACION DE PAPELES DE TRABAJO

El tema a continuación se relaciona con aquellos papeles de trabajo que se generan durante la ejecución de las tareas del auditor gubernamental en el transcurso de toda evaluación especializada, incluidas aquellas actividades consideradas como previas. Respecto de estos documentos, es preciso anotar que ellos se encuentran clasificados así:

a. Durante las actividades previas a la evaluación técnica

En este grupo se encuentran los formularios de inicio y, en caso de ser necesario, los formularios ampliatorios que deben “abrirse” tanto para el relevamiento de información como para el inicio de la evaluación.

Adicionalmente, se deben incluir los formularios de designación de funciones destinados a los auditores gubernamentales para integrar las comisiones de auditoría, y otros documentos que pudieran ser generados en atención a disposiciones administrativas internas de la CGR.

Por otra parte, deben integrarse a este conjunto de documentos, aquellos que se generan como resultado de las tareas asociadas al relevamiento de información, las cuales se las puede clasificar en: acciones previas (análisis de solicitud de apoyo y envío de cartas de solicitud de información); acciones de aplicación del programa de relevamiento respectivo; y, acciones tendientes a comunicar los resultados obtenidos en este proceso (informe de relevamiento).

Por último, en este grupo de papeles de trabajo se debe incluir el documento que sirve de guía al auditor gubernamentales durante la fase de planificación, el cual es conocido como Programa General de Evaluación Técnica, y cuyo principal propósito, desde el punto de vista administrativo, es permitir la apertura del formulario de inicio de la evaluación.

b. Durante la fase de planificación

Los papeles de trabajo que se generan en esta fase son el resultado de la aplicación de cada una de las actividades y tareas secuenciales previstas para esta fase, las cuales constan en el referido Programa General de Evaluación Técnica y están relacionadas con aspectos como:

- análisis de la información disponible;
- identificación de operaciones relevantes;
- evaluación de riesgos de auditoría (detección de áreas críticas);
- definición de objetivos específicos de auditoría;
- selección de metodologías, técnicas y criterios a ser utilizados en el trabajo de campo.
- elaboración del Memorándum de Planificación de Evaluación Técnica.

c. Durante la fase de ejecución del examen o trabajo de campo

En el transcurso de esta fase se obtienen y/o confirman, a través de la aplicación de técnicas y procedimientos previamente programados, evidencia y elementos de juicio válidos y suficientes para respaldar el informe que se emita; por ello, los papeles de trabajo que se generen deben contener, al menos, lo siguiente:

a) Registro de las técnicas y procedimientos aplicados y de los resultados obtenidos

Aparte del programa específico de evaluación técnica, el cual constituye testimonio de los procedimientos que se prevé serán utilizados, es necesario elaborar P/T adicionales relativos a otras acciones que pudieran desarrollarse en el transcurso del trabajo de campo, las mismas que deben cumplir dos requisitos básicos: tener íntima relación con los objetivos específicos definidos; y, contar con la aprobación previa de quien corresponda.

Los papeles de trabajo generados en esta fase deben contener datos que permitan conocer y comprender en qué ha consistido el análisis de la información y la obtención de evidencia; es decir, qué metodologías, criterios y técnicas han sido empleadas para la determinación de resultados y, cuáles son las opiniones y los juicios relevantes a los que llega el auditor gubernamental.

b) Registro de las tareas de supervisión y evaluación de los papeles de trabajo

La revisión de los P/T debe practicarse conforme avanza la evaluación, convirtiéndose de esta forma en una verificación continua de los documentos generados, tanto en sus aspectos formales como sustanciales, situación que permite descubrir, mientras los auditores gubernamentales permanecen en las oficinas del sujeto de examen, cualquier insuficiencia, invalidez o irrelevancia de las evidencias reunidas, así como, facilitar la detección de omisiones o errores durante la aplicación del programa de evaluación trazado.

Cabe citar que es deseable que en los papeles de trabajo consten las labores de revisión que deban efectuar los auditores gubernamentales, el supervisor, el gerente y/o el subcontralor. Esta constancia puede demostrarse a través de los siguientes mecanismos: marcas de auditoría; comentarios y sugerencias en los propios papeles; rúbrica de aprobación en índices, códigos y marcas; comunicaciones internas preparadas con ese fin; etc.

Para efectos prácticos, y como una manera de identificar las tareas de supervisión y revisión que se hayan realizado, suele asignarse a cada nivel jerárquico el uso de un color de tinta característico que permita visualizar el grado de participación directa de cada uno de los responsables durante la evaluación de P/T. Partiendo de la premisa de que el registro será preparado en color negro, los niveles de revisión pueden usar los siguientes colores: verde para los auditores - evaluadores encargados del examen, azul para los supervisores y rojo para el gerente y/o el subcontralor responsables.

d. Durante la fase de comunicación de resultados

En el desarrollo de esta fase se difunden los juicios, comentarios, conclusiones y recomendaciones resultantes de la evaluación efectuada y, se reciben documentos que contienen opiniones y criterios emitidos por parte de los responsables de las áreas sujetas a examen.

Respecto de las acciones cumplidas en el transcurso de la comunicación de resultados, es preciso dejar constancia de ellas en los correspondientes papeles de trabajo, de manera que sea posible conocer:

- identificación de las personas notificadas para el conocimiento de los resultados;
- actas firmadas que den fe de lo actuado (casos en que ello sea procedente);
- mecanismos empleados para dicho proceso de difusión (reuniones de trabajo, conferencias, cartas de envío, etc.);
- resumen de los comentarios pertinentes esgrimidos con posterioridad por parte de los responsables de las áreas asociadas con el objeto de evaluación;
- carta de aceptación de las recomendaciones emitidas y el correspondiente cronograma para su implantación (cuando sea procedente);
- testimonio de las consecuencias generadas a partir de la comunicación de resultados;
- documentos relativos al trámite administrativo interno efectuado por parte de los auditores gubernamentales y por otros niveles jerárquicos;
- copia del informe final emitido por la Contraloría General del Estado.
- otros que pudieran ser pertinentes.

5. MARCAS DE AUDITORIA

Son símbolos particulares que pueden ser usados tanto por los auditores gubernamentales como por los respectivos niveles de supervisión; su finalidad consiste en indicar, de manera sucinta, la aplicación de una determinada tarea o técnica de auditoría. Es importante señalar que estas marcas no tienen significado por sí mismas y por ende, siempre que aparezcan deben ser explicadas.

En cualquier caso, es conveniente llegar a establecer una convención de signos que permita su normalización, lo que es ventajoso desde el punto de vista en el cual todos los usuarios interpretarán de manera idéntica e inequívoca el significado de un determinado símbolo; es necesario además, tomar en cuenta que las marcas en cuestión pueden ser signos geométricos o aritméticos, letras, números, colores, etc. Entre las ventajas del uso de marcas pueden citarse las siguientes:

- se pueden escribir rápidamente, lo cual implica ahorro de tiempo;
- eliminan la necesidad de aclaraciones extensas;
- evitan repetir explicaciones similares y detalladas en diferentes papeles de trabajo; y,
- facilitan la revisión e interpretación de los documentos de trabajo.

En todo caso, para su empleo deben tenerse presente los siguientes aspectos:

- deben ser escritas en el margen derecho del dato que ha sido revisado;
- no se debe utilizar una misma marca para representar asuntos diferentes;
- no se deben colocar marcas en los documentos originales de los entes sujetos a examen;
- el significado de la marca debe ser anotado en forma clara y concisa en la parte inferior del P/T, siempre que ella sea nueva ó, en un papel específico preparado con antelación, cuando se trate de marcas predefinidas para cada evaluación;
- debe evitarse recargar el papel con el uso excesivo de marcas, ya que ello crea confusión y dificulta su revisión;
- para marcar un conjunto de datos y evitar la repetición del símbolo en cada uno de ellos, puede ser conveniente utilizar “llaves” que los engloben;
- no se debe emplear marcas antes de haber finalizado el procedimiento o técnica de revisión a que se refiere; una interrupción temporal de la actividad en cuestión puede dar lugar a que no se cumpla con dicho trabajo y sin embargo la marca indicará erróneamente que se ha terminado con él.

Es relevante citar que la convención de símbolos que se adopte tiene que ser, ante todo, sencilla; es recomendable además que conforme transcurre el tiempo, los signos usados se vayan estandarizando para todas las actividades que estén a cargo de la Subcontraloría de Servicios Técnicos.

Por otra parte, es importante notar que las citadas marcas tienen que ser escritas de manera obligatoria en un color distinto al usado en la elaboración del papel de trabajo. A manera de ejemplo se prevé el empleo de señales como:

→ (va a);
← (viene de);

© (incluya comentarios aclaratorios al final de la página);
* (revise comentarios insertados al final de la página).

Finalmente, es fundamental advertir que si bien es conveniente el uso de marcas, no puede soslayarse la trascendencia que tienen las observaciones detalladas que pueden escribirse de manera complementaria, ya sea en otros P/T, ó directamente sobre el papel de trabajo en

cuestión; estas notas en muchas ocasiones superan la función de las marcas ya que pueden dejar en claro opiniones e instrucciones muy concretas.

6. PLANIFICACION, DISEÑO Y PREPARACION DE P/T

Aunque no es una tarea común, la planificación y diseño de P/T es una labor cuya realización implica grandes ventajas y demuestra elevados niveles de profesionalismo por parte del auditor gubernamentales a cargo; por ello, la generación de papeles que cumplan con su cometido requiere una planificación minuciosa durante el desarrollo de la evaluación, metodología a través de la cual, puede mejorarse la calidad de los papeles de trabajo y se logra además un ahorro significativo de tiempo.

Es fundamental advertir que la citada planificación debe efectuarse en función del programa de evaluación técnica presentado, y del tipo de examen que se vaya a practicar, motivos por los cuales es imprescindible que los auditores gubernamentales conozcan a fondo los objetivos específicos perseguidos, revisen P/T preexistentes (otros exámenes similares); y puedan, en base de esos parámetros, preparar con idoneidad formatos que le sean útiles.

Por otra parte, y considerando que no es posible diseñar papeles de trabajo estándar para salvar todas las situaciones posibles, es necesario que el auditor gubernamentales posea la capacidad de crear nuevos papeles o modificar los existentes para adaptarse a las diversas circunstancias según éstas se vayan presentando, siendo importante por ello, tener presente ciertos aspectos fundamentales si se quiere contribuir a la eficacia y efectividad de su labor; entre las consideraciones a tomar en cuenta están:

- es deseable que se propenda a la utilización de medios informáticos para la planificación, preparación y archivo de P/T;
- el criterio a seguir durante la generación de P/T es el de la "utilidad máxima", por lo tanto, ellos deben ser completos, concisos, objetivos y "transparentes", no presentar datos extraños; y, estar organizados, codificados y referenciados meticulosa e idóneamente;
- deben revisarse las descripciones y comentarios narrativos para asegurarse que son correctos y que no hay palabras o nombres mal escritos.
- su forma y contenido debe establecerse de manera que una persona razonable, aunque no conozca del trabajo de auditoría realizado, pueda entenderlo;
- deben tener un aspecto pulcro, es decir, escritura clara y evidencia de haber sido preparados ordenadamente.
- debe usarse una sola cara del papel.

7. DEFICIENCIAS TÍPICAS EN LA GENERACION DE P/T

A continuación se enuncian una serie de defectos en los que usualmente se incurre durante la preparación de papeles de trabajo:

- papeles sin codificar o mal codificados;
- papeles mal referenciados;
- inclusión de comentarios confusos y/o excesivos;
- inserción de fotocopias ilegibles, irrelevantes o, que siendo necesario, no estén legalizadas;
- documentos preparados por terceros y que siendo útiles para sustentar los informes, no contienen ninguna evidencia del trabajo de auditoría realizado;
- papeles recargados de marcas o con marcas inexplicadas;
- empleo de marcas confusas;
- imposibilidad de identificar al autor y/o supervisor del documento.

8. RECOMENDACIONES PARA EVITAR DEFICIENCIAS EN LOS PAPELES DE TRABAJO

Las pautas que se indican a continuación tienen el propósito de ayudar a los auditores gubernamentales en la preparación adecuada de papeles de trabajo; entre otras:

- explicar todas las marcas y sistemas de codificación empleados;
- mantener al día los P/T, o sea, organizarlos y archivarlos de manera cotidiana;
- tomar en cuenta, durante el proceso de corrección y complementación de P/T, todas las observaciones que sean efectuadas por el supervisor y/o revisor de nivel superior;
- dotar a los legajos de todos los índices que sean necesarios;
- incluir en los papeles de trabajo únicamente información que sea relevante;
- manejar responsablemente la información generada en el transcurso del examen.

9. SISTEMA DE ARCHIVO, CODIFICACION Y REFERENCIACION DE P/T

a. GENERALIDADES

Es muy importante tener presente que desde el punto de vista de la calidad profesional que debe poseer cualquier labor emprendida por la Contraloría General del Estado, es imprescindible que los papeles de trabajo cuenten con un sistema adecuado de archivo, identificación y referenciación, el mismo que debe ser secuencial, organizado y ante todo práctico.

Para los fines de la presente guía, se denomina “*codificación*” al sistema de identificación alfanumérico que debe ser utilizado con la finalidad de reconocer cada uno de los

documentos que se van generando y de poder utilizarlos de manera sencilla y eficiente. Por su parte, se denomina "*referenciación*" al método empleado para vincular documentos, ya sean estos, papeles de trabajo entre sí o papeles de trabajo con fuentes de información.

Todos los papeles que se generen en el transcurso de la evaluación, tanto los catalogados como borradores como aquellos con los cuales exista total conformidad por parte de las instancias de revisión, deben ser codificados de manera que permitan su organización y posterior archivo en los legajos respectivos, los cuales no son más que conjuntos de papeles de trabajo conformados en función de su uso o de la fase de la evaluación técnica a la que correspondan y cuya finalidad es permitir su conservación de manera ordenada.

b. SISTEMA DE ARCHIVO DE PAPELES DE TRABAJO²

i. Legajo de relevamiento

Se trata de un legajo que debe ser utilizado cuando esta actividad previa al proceso de la evaluación técnica se lleva a efecto, debiendo contener por lo tanto, toda aquella documentación que se genere durante el desarrollo de ésta y de las otras acciones previas.

Entre otros documentos puede contener:

- Cartas de solicitud de información enviadas.
- Formularios adjuntos a cartas de solicitud de información.
- Programa de relevamiento.
- Memorándum de designación de funciones para los auditores gubernamentales.
- Papeles explicativos de las marcas de auditoría utilizadas
- Sistema de codificación utilizado.
- Cuestionarios, actas, etc., generados por el auditor.
- Informe de relevamiento.
- Programa General de Evaluación Técnica.
- Índice del legajo.

ii. Legajo permanente

Debe contener información susceptible de ser consultada continuamente, motivo por el cual, es deseable generar y mantener un sistema de archivo que sea capaz de proporcionar datos útiles en todas las fases del examen y/o en futuras evaluaciones vinculadas que se pudieran llevar a efecto; debe incluir, entre otros, información relativa a:

² *Aparte de las consideraciones señaladas en este acápite, es necesario tener presente los aspectos referidos a la seguridad y responsabilidad de la custodia de papeles de trabajo de auditoría.*

- Legislación relacionada con la creación y actividades del ente a cargo de la operación, sistema, proceso, proyecto o programa examinado, así como otras leyes y reglamentos aplicables.
- Organigrama funcional del ente sujeto de examen (actual y vigente en el período evaluado).
- Manuales de funciones de la entidad (actuales y los vigentes en el período examinado).
- Convenios de financiamiento de programas o proyectos considerados.
- Contratos específicos relacionados con la etapa, fase o proyecto considerado.
- Índice del legajo.

Es fundamental tener presente que todos los documentos recopilados por el auditor gubernamental, deben estar sujetos en primera instancia a una acción ordenada de recepción que incluya la constatación de su “plenitud cuantitativa”, es decir que se verifique, desde el punto de vista del número de fojas útiles manifestado por parte de quién lo remite, que éste se halle completo; debe verificarse además que conste el número correspondiente en cada hoja³ (esto último de considerárselo práctico).

En caso de que los auditores gubernamentales sean quienes realicen esta numeración, se recomienda que, en el extremo inferior derecho del documento y utilizando un color de tinta diferente al del texto, empleen el método que se enuncia a continuación:

iii. Legajo de programación

Debe contener toda aquella información relativa a la fase de planificación de la evaluación, técnica motivo por el cual se constituye en una valiosa herramienta que permite a los auditores gubernamentales conocer las estrategias, objetivos, técnicas y procedimientos definidos con el propósito de aplicarlos posteriormente. Entre otros puede contener documentos tales como:

- Formulario de inicio de la evaluación técnica.
- Memorándum de designación de funciones para los auditores gubernamentales.
- Cartas de solicitud de información, internas y externas, que se envíen durante esta fase (*modelo N° 8 del anexo 5*)⁴.
- Documento explicativo de las marcas adicionales de auditoría utilizadas.
- Sistema de codificación utilizado.
- Cuestionarios, actas, comunicaciones, tablas, gráficos, textos y otros papeles generados por el auditor gubernamental.
- Formulario de ampliación de plazo de la evaluación (cuando sea necesario).
- Programa Específico de Evaluación Técnica.
- Memorándum de Planificación de la Evaluación Técnica.
- Índice del legajo.

³ En un contrato que tenga 27 hojas, ellas deberán estar numeradas así: 1 de 27, 2 de 27, etc.

iv. Legajo corriente

En él se conservará toda la documentación generada durante el trabajo de campo y la comunicación de resultados del examen, y estará referida a:

- documentos vinculados con el objeto de la evaluación y desarrollados por parte del personal de la entidad en atención al pedido de los auditores gubernamentales;
- documentación recopilada por los auditores gubernamentales y que provenga de los archivos de terceras personas;
- papeles elaborados por los auditores gubernamentales; fotografías, videos o reportes impresos en medios magnéticos; etc.

Específicamente puede tratarse de:

a) Durante la ejecución del examen o trabajo de campo

- Cartas de solicitud de información enviadas durante esta fase.
- Documento que explique marcas de auditoría adicionales.
- Papeles que contengan muestras seleccionadas.
- Actas de reunión, medición o constatación.
- Cuestionarios, tablas, gráficos, textos, etc., preparados por los auditores gubernamentales.
- Papeles generados sobre documentos de terceros.
- Mapas, planos, informes de laboratorio u otros documentos preparados por terceros (originales o copias).
- Reportes de clima generados en el Servicio Nacional de Meteorología.
- Consultas legales o especializadas tramitadas al interior de la CGE.
- Documentos que contengan el desarrollo de los hallazgos
- Hoja de supervisión de trabajos.
- Índice del legajo.

b) Durante la comunicación de resultados

- Borradores de informes técnicos generados por los auditores gubernamentales.
- Resultados de las acciones de coordinación mantenidas con las unidades administrativas solicitantes de los apoyos.
- Informe técnico final.
Actas de reuniones efectuadas para difundir informes.
- Comentarios posteriores de los responsables de las áreas sujetas a examen.
- Hoja de supervisión de trabajos.

v. Legajo de resumen

Su propósito es formar un compendio de la información significativa que se encuentra archivada en otros legajos y que permita, a cualquier otra persona interesada, tener una visión global respecto de los resultados del examen, comprobar el cumplimiento de las normas de auditoría gubernamental y conocer de forma sintética los principales hallazgos que conforman la esencia de los informes.

Para no duplicar documentación que pudiera estar archivada en otros legajos, puede ser recomendable incluir resúmenes concisos de los hechos que requieran atención especial, indicando la referencia de los papeles de trabajo utilizados como base.

Es recomendable que este legajo contenga la siguiente documentación:

- Índice general de los diversos legajos.
- Control de comunicaciones enviadas y recibidas durante el desarrollo de la evaluación
- Copias de los informes técnico y de auditoría (emitidos por las unidades solicitantes) *firmados* por las autoridades respectivos.
- Índice del legajo.

c. CODIFICACION E INFORMACIÓN CONTENIDA EN LOS P/T

Respecto de la información contenida en los papeles de trabajo que conforman los diversos legajos, conviene anotar que para obtener su mayor utilidad, es necesario incluir datos como los que se enuncian en los acápite siguientes.

i. Membrete general de reconocimiento

Incorpora el nombre de la subcontraloría y gerencia que presta el apoyo técnico o que genera los papeles de trabajo; la designación institucional de la evaluación (nombre y número incluidos en los formularios de inicio); y, el nombre del ente sujeto a examen.

Ejemplo:

*Subcontraloría de Servicios Técnicos
Gerencia de ...
Auditoría al Proyecto de Electrificación Rural yxx
Nombre de entidad sujeto a auditoria*

Debe colocarse en todos aquellos papeles preparados por el auditor, excepto en los de tipo administrativo como formularios de inicio, de solicitud de viáticos, etc.; y, tampoco en informes técnicos emitidos, cartas originales remitidas interna o externamente, etc.

ii. Código de identificación del papel de trabajo

a) Cuando se trate de papeles relacionados con los legajos de relevamiento, programación o corriente, deberá adoptarse el mecanismo siguiente:

V - P - C *i.j.k/n*

La identificación del legajo en el cual deben archivarse los documentos se atiene a las siguientes reglas:

- Se emplea la letra (V) en el caso de tratarse de documentos referidos al proceso de relevamiento (cuando por motivos excepcionales el relevamiento se realice como una actividad incorporada a la fase de planificación de la evaluación, se usará la letra P).
- Se utiliza la letra (P) en el caso de tratarse de documentos que correspondan ser archivados en el legajo de programación.
- Se usa la letra (C) en el evento de referirse a un documento que corresponda ser ubicado en el legajo corriente.

La parte numérica del código que se halla separada por puntos, y cuyos dígitos están representados por las letras "*i.j.k*", identifica la tarea del plan o programa que se está desarrollando, en tanto que el número ubicado a continuación de la línea inclinada y representado por la letra "*n*", indica el orden secuencial del papel en el contexto del desarrollo específico de la citada tarea. El código debe ubicarse en la parte superior derecha y ser escrito en color rojo.

Como excepción de este sistema de codificación es posible mencionar el caso de:

- ***Otros documentos vinculados con la evaluación, cuya generación no obedece al cumplimiento o desarrollo de una tarea preestablecida.***

En ellos es suficiente colocar la letra que identifica el legajo donde se lo archivará y emplear el número "0.0.i / n", cuya parte separada por puntos permite reconocer que se trata de un P/T generado independientemente de los planes o programas aprobados, y cuyo tercer dígito, representado por la letra (i), faculta la colocación de un número que distingue a los distintos tipos de documentos que conforman este grupo.

Ejemplo:

Un primer "documento" de este tipo, generado durante el relevamiento de información, y que posee dos hojas, usará los códigos V - 0.0.1/1 y V - 0.0.1/2.

Un segundo "documento" de este tipo, generado en el transcurso del relevamiento de información, y que posea "n" hojas, empleará los códigos V - 0.0.2/1 al V - 0.0.2/n, inclusive.

b) Cuando se trate de papeles de trabajo relacionados con el legajo permanente o el legajo de resumen, deberá adoptarse el mecanismo siguiente:

E ó Rj / n

La identificación del legajo en el cual debe archivarse el documento en cuestión viene dado por la letra (E) en el caso de que se trate de un papel de trabajo correspondiente al legajo permanente, ó (R) si se trata de un documento que deba incluirse en el legajo de resumen.

El primer dígito de la parte numérica del código, representado por la letra (j), permite diferenciar los distintos papeles que pueden conformar estos archivos y agruparlos de manera separada; así por ejemplo, dentro del legajo de resumen los números antes de la línea inclinada pueden identificar a los diversos documentos de la siguiente manera:

- (j = 1) Índice general de legajos.
- (j = 2) Notas de reuniones con gerente a cargo del examen.
- (j = 3) Control de comunicaciones cursadas.
- (j = n)etcétera.

El número colocado luego de la línea inclinada, representada por la letra "n" señala el orden secuencial de cada papel en el contexto del grupo respectivo, es decir se inicia la cuenta en 1 e hipotéticamente no existe fin.

Ejemplo:

*Existen "n" hojas que constituyen el Índice General de los Legajos; entonces, si el auditor gubernamental ha decidido que este índice sea la "primera clase de documento" que será tomado en cuenta en el legajo de **resumen**, los códigos a usar en estos papeles son:*

$R - 1/1, R - 1/2, \dots, R - 1/n.$

iii. Título del papel de trabajo

Está directamente relacionado con la tarea que se desarrolla o, eventualmente, con un propósito específico complementario que se pretenda alcanzar para ese paso del programa; debe ser escrito obligatoriamente en la parte central superior del primer papel relativo al desarrollo de cada tarea.

Análisis de la información generada por el fiscal del proyecto

El título debe colocarse en todos aquellos papeles que sean preparados por el auditor gubernamental, excepto en los de tipo administrativo como formularios de inicio, formularios ampliatorios, formularios de solicitud de pasajes y viáticos, etc.

Revisado por: PMC – 14/09/00 a 15/09/00	Autor original: Arq. Jaime Mena
Supervisado por: JNJ – 16/09/00	Ente: CONNAL Fecha entrega: 01/08/99

La identificación de los “autores” debe colocarse en todos los papeles generados en el transcurso de la evaluación y ubicarse en su parte inferior izquierda; en el caso de los P/T del legajo permanente, debe procederse así siempre que ello sea necesario y posible.

Cuando el documento haya sido elaborado utilizando procesadores de palabras u hojas electrónicas, es deseable que se indique el nombre del FILE y la ruta de acceso respectiva, lo cual permite ubicar el texto, tabla de datos, gráfico, etc., en el respaldo magnético correspondiente (floppy disk, disco duro o disco compacto) .

vi. Contenido del papel de trabajo

Puede considerar (según sea necesario):

- explicación del propósito de la elaboración del papel (escueta pero contundente);
- descripción concisa del trabajo de auditoría realizado y de los resultados obtenidos;
- método de muestreo empleado;
- opiniones y/o comentarios resultantes del trabajo de auditoría efectuado;
- identificación del período examinado.

Esta información debe colocarse en todos aquellos papeles preparados por los auditores gubernamentales, excepto en los de tipo estrictamente administrativo como formularios de inicio, ampliatorios, de solicitud de viáticos y pasajes, etc., y tampoco en versiones “finales” de informes, originales de cartas remitidas interna o externamente y otros. Caso especial es el de aquellos papeles que se generan al efectuar análisis de las fuentes de información utilizadas, y en los cuales tienen que señalarse obligatoriamente los elementos del contenido que sean pertinentes y necesarios.

10. SEGURIDAD Y RESPONSABILIDAD DE LA CUSTODIA DE LOS P/T

a. Política de la Contraloría General del Estado

Es política de la Contraloría General del Estado que los papeles de trabajo, como documentos que respaldan las actividades realizadas y el informe emitido, son de su propiedad, por este motivo, ella es la responsable de su custodia y conservación, debiendo complementariamente, facilitar su consulta, y evitar su sustracción o uso indebido.

Sin embargo de lo anotado, dicha pertenencia está sujeta a las limitaciones impuestas por las normas legales vigentes sobre la documentación de las instituciones públicas, las mismas que han sido establecidas con el propósito de prevenir la revelación indebida de

información que pudiera perjudicar los intereses del Estado y/o los derechos de las personas.

b. Conservación y protección

El tiempo de conservación de los papeles de trabajo es un aspecto que está íntimamente relacionado con las disposiciones legales que se hallan vigentes; así tenemos que:

- Tratándose de papeles de trabajo relacionados con evaluaciones en las cuales no se establezcan responsabilidades civiles o penales definidos por la Ley N° 1178, ellos deben ser conservados un mínimo de 5 años (plazo establecido por el Art. 1507° del Código Civil para la prescripción común de los derechos patrimoniales).
- En el caso de papeles de trabajo vinculados con exámenes que involucren el establecimiento de responsabilidades, ellos deberán conservarse un mínimo de 10 años (plazo determinado por el Art. 40° de la Ley N° 1178 para la prescripción de las acciones legales respectivas).

c. Protección de los papeles de trabajo

Estos documentos tienen que ser protegidos con la finalidad de que sólo tengan acceso a ellos personas autorizadas y que se evite su destrucción, sustracción o uso indebido; para tales efectos deberán mantenerse las siguientes medidas:

- Durante el desarrollo de las evaluaciones, los P/T deben estar siempre bajo control de los auditores gubernamentales, los cuales tienen que asegurarse que los papeles no queden expuestos al acceso de personas extrañas o no autorizadas. Especial atención se tendrá con borradores de informes, documentos internos confidenciales, etc.
- Mientras los auditores gubernamentales se encuentren en las oficinas de la institución sujeta a examen, los P/T deberán ser mantenidos en un lugar al cual sólo ellos tengan acceso; en caso contrario deberá disponerse de un mueble con las debidas seguridades.
- Los papeles de trabajo que se utilicen en las oficinas de la CGR deben ser mantenidos bajo llave o, en su defecto, devueltos al archivo al término de cada jornada.
- En caso de viaje, y a menos que ellos sean muy voluminosos, los P/T deberán ser transportados personalmente por los auditores gubernamentales; de no ser eso posible, se deberá estar atento a su embarque y recepción.
- Cada oficina debe contar con un lugar adecuado para archivar papeles de trabajo que no sean utilizados, el acceso a ese sitio debe ser controlado por personal designado para su

custodia y control, quienes deberán llevar un registro de los documentos almacenados y de los retiros y devoluciones efectuadas.

- Una vez emitidos los informes, los papeles de trabajo deben ser remitidos a la Unidad Funcional que requirió el apoyo especializado.

d. Confidencialidad de los papeles de trabajo

Si bien los papeles de trabajo, conjuntamente con los informes emitidos por la Contraloría General del Estado, se convierten en documentos públicos, su carácter confidencial radica en el hecho de que su contenido no puede ser divulgado o transmitido bajo ningún concepto, en tanto el informe respectivo no haya sido publicado y difundido, o mientras el correspondiente proceso de aclaración no haya concluido satisfactoriamente.

e. Acceso a los papeles de trabajo

En atención al principio de transparencia con el cual debe ser encarado el control gubernamental, toda documentación que sustente los informes emitidos son papeles de dominio público, es decir, toda persona que acredite un *legítimo interés* puede tener acceso a consulta o revisión de la misma.

Serán los ejecutivos responsables de las evaluaciones practicadas quienes definan el tipo de información o documentación que se pondrá a disposición en cada caso específico, teniendo en cuenta además una serie de consideraciones, limitaciones y procedimientos administrativos particulares.

Las personas que pueden tener acceso a los papeles de trabajo, son:

- Firmas privadas de auditoría o profesionales independientes con contratos de auditoría externa gubernamental.
- Servidores públicos responsables de las áreas examinadas y/o funcionarios de las entidades que hayan sido auditadas.
- Auditores internos de las instituciones sujetas a evaluación o Servidores de la CGR no vinculados con la evaluación a la que se refieren los P/T.
- Destinatarios "especiales" de los informes (miembros del Congreso Nacional, Director General de Impuestos Internos, Director General de Aduanas, etc.)