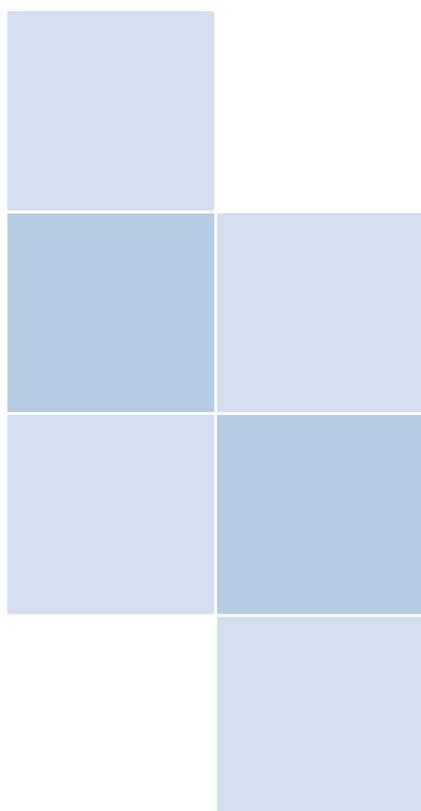


MANUAL PARA EJECUTAR AUDITORÍAS AMBIENTALES

.....

Resolución N° CGE/166/2013
31 de diciembre de 2013
ME/CE-034



NORMAS DE CONTROL EXTERNO



RESOLUCIÓN N° CGE/166/2013

La Paz, 31 de diciembre de 2013

CONSIDERANDO:

Que, el artículo 213 de la Constitución Política del Estado, establece que: *“La Contraloría General del Estado es la institución técnica que ejerce la función de control de la administración de las entidades públicas y de aquellas en las que el Estado tenga participación o interés económico. (...) tiene autonomía funcional, financiera, administrativa y organizativa.”*

Que, mediante Resolución N° CGE/001/2009 en su primer punto resuelve hacer el corte institucional y usar la denominación constitucional CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO, autorizándose su abreviado con la sigla CGE. Sin embargo, la normativa citada a continuación mantiene la denominación Contraloría General de la República (CGR), hasta su derogación o abrogación.

Que, el artículo 60 del Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General de la República, aprobado por Decreto Supremo N° 23215 de 22 de julio de 1992, determina: *“La Contraloría General de la República como Órgano Rector del Control Gubernamental y Autoridad Superior de Auditoría del Estado tiene autonomía operativa, técnica y administrativa para cumplir con independencia, imparcialidad, probidad y eficacia sus atribuciones de control externo posterior.(...)”*

Que, el artículo 41 de la Ley N° 1178 de 20 de julio de 1990, establece que: *“La Contraloría General de la República ejercerá el Control Externo Posterior con autonomía operativa, técnica y administrativa (...)”*

Que, el artículo 23 de la misma disposición legal, señala que: *“La Contraloría General de la República es el órgano rector del sistema de Control Gubernamental, el cual se implantará bajo su dirección y supervisión. (...) emitirá las normas básicas de control interno y externo (...)”*

Que, mediante Resolución N° CGE/094/2012 de 27 de agosto de 2012, se aprueban las Normas de Auditoría Ambiental (NE/CE-014) en su primera versión; las cuales permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría gubernamental.

Que, el artículo 20 del Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 23215 antes referido, establece: *“La normatividad secundaria de control gubernamental la componen las normas de aplicación general dictadas por la Contraloría General de la República en desarrollo de las normas básicas emitidas por la misma (...)”*

Que, a través del Informe Técnico N° SCST/04/2013 de 14 de noviembre de 2013, la Subcontraloría de Servicios Técnicos señala que con la capacitación brindada en Auditoría Ambiental:

“(...) se espera que las Unidades de Auditoría Interna y los entes tutores de entidades con gestión ambiental, ejecuten exámenes bajo las Normas de Auditoría Ambiental.

Es entonces muy importante brindar a esas unidades y entidades una norma secundaria que les permita encarar de forma apropiada sus auditorías ambientales. (...)”

Asimismo, concluye que:

“Por lo expuesto en el capítulo anterior, se considera justificada de forma cabal y completa la emisión del Manual para ejecutar auditorías ambientales gubernamentales, por medio de una resolución que lo apruebe.”

Que, a través de Informe Legal N° AA/143/2013 de 20 de diciembre de 2013, la Subcontraloría de Servicios Legales concluye que:

“(...) el “Manual para Ejecutar Auditorías Ambientales”, con Código ME/CE-034, Versión 1, elaborado por la Subcontraloría de Servicios Técnicos en coordinación con la Subcontraloría General, no tiene observación alguna, considerando que el mismo se enmarca dentro de las disposiciones legales en actual vigencia (...)”

Asimismo, recomienda que:

“(...) el Contralor General del Estado a.i., proceda a la emisión de la respectiva Resolución Administrativa que apruebe el “Manual para Ejecutar Auditorías Ambientales”, con Código ME/CE-034, Versión 1.”

Que, el Procedimiento P/OA-155 “Emisión de Resoluciones de la Contraloría General de la República”, en su numeral 4.2 señala: *“A través de una Resolución, el Contralor General de la República podrá: inciso b) Aprobar, modificar o dejar sin efecto documentos normativos, sean éstos de uso interno así como aquellos elaborados por la CGR para su aplicación en el Sector Público en su calidad de Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental, (...)”*

POR TANTO:

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

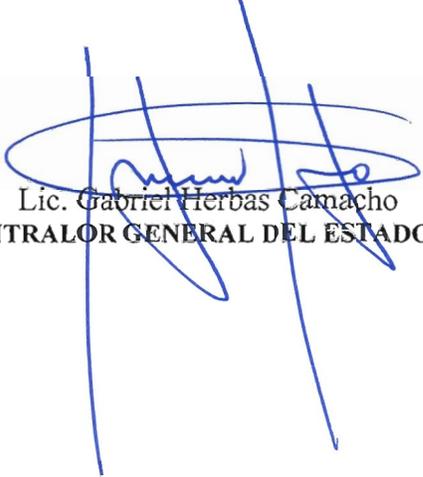


RESUELVE:

PRIMERO: Aprobar el “Manual para Ejecutar Auditorías Ambientales” (ME/CE-034), en su primera versión, que forma parte de la presente Resolución y que entrará en vigencia a partir del 13 de enero de 2014.

SEGUNDO: Abrogar y derogar las demás disposiciones contrarias.

Regístrese, comuníquese y archívese.


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


GHC/HAP/JGV/mcp

MANUAL PARA EJECUTAR AUDITORÍAS AMBIENTALES

1. OBJETIVO

El objetivo del presente Manual es brindar información sustancial, válida y clasificada para ejecutar una auditoría ambiental, compendiando todas las actividades necesarias para realizar un examen de ese tipo, incluyendo los papeles de trabajo y los legajos correspondientes; asimismo, el Manual brinda información de apoyo para ejecutar una auditoría conforme las Normas de Auditoría Ambiental aplicables, permitiendo a quien emplee el Manual cumplir con las citadas normas.

2. ALCANCE

Este manual es de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría ambiental realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- Contraloría General del Estado;
- Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas con gestión ambiental;
- Las Unidades de Auditoría Interna o Unidades de Auditoría de los entes tutores de entidades con gestión ambiental; y,
- Profesionales independientes o firmas de auditoría, contratadas en apoyo del control gubernamental.

3. ASPECTOS GENERALES

3.1 Definiciones

I. Deben ser tomadas en cuenta las definiciones para auditoría ambiental, subtipos de auditoría ambiental, objeto de examen, sujeto de examen, así como las otras incluidas en el capítulo de Disposiciones Generales de las Normas de Auditoría Ambiental.

3.2 Aplicación Normativa

I. En la implementación de lo establecido en este Manual aplica lo que corresponda de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, así como sus decretos reglamentarios, principalmente el Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General de la República, aprobado por D.S. N° 23215 del 22 de junio de 1992, y el Reglamento de la Responsabilidad por la Función Pública, aprobado por el D.S. N° 23318-A del 03 de noviembre de 1992.



II. En la aplicación de este Manual se debe acatar lo establecido en las Normas de Auditoría Gubernamental vigentes, en especial las Normas Generales de Auditoría Gubernamental y las Normas de Auditoría Ambiental.

4. CONTENIDO

4.1 Los papeles de trabajo en una auditoría ambiental

4.1.1 Generación de papeles de trabajo en una auditoría ambiental

I. Conforme a la Norma de Auditoría Ambiental 244, la evidencia obtenida debe ser conservada en los papeles de trabajo, los que deben contener la totalidad de los documentos recibidos y preparados por el equipo de auditoría. Los papeles de trabajo permiten ejecutar y supervisar la auditoría ambiental, y hacen posible que otros revisen su calidad.

II. Los papeles de trabajo tienen el propósito de documentar y dejar constancia de las labores ejecutadas en cada una de las etapas de una auditoría ambiental. Asimismo, los papeles de trabajo deben contener toda la evidencia acumulada.

III. La evidencia puede clasificarse en testimonial (entrevistas, cuestionarios, confirmaciones, etc., que deben estar en un medio escrito), documental (informes, estudios, manuales, otros documentos), física (inspecciones, observaciones directas de alguna actividad, etc.), analítica (cálculos, estimaciones, comparaciones, estudios, investigaciones u otras) e informática (contenida en soportes electrónicos e informáticos, programas, aplicaciones, etc.).

IV. Los papeles de trabajo contienen la evidencia que permitirá sustentar la opinión que el Auditor Gubernamental expresará en los informes de auditoría ambiental. Debe evitarse incluir en los papeles de trabajo información innecesaria.

4.1.1.1 Características

Los papeles de trabajo deben cumplir con las siguientes características:

- a) Claridad. El contenido de un papel de trabajo debe ser claro, es decir, fácil de comprender por una persona razonable y que tenga conocimientos del objeto examinado o en auditoría gubernamental.
- b) Concisión. Los papeles de trabajo deben ser concisos, lo que significa que deben expresar un concepto con exactitud siendo al mismo tiempo breves y económicos en los medios que empleen para ello. Deben contener explicaciones esenciales y evitar incluir comentarios demasiado extensos o superfluos.

- c) Pertinencia. Los papeles de trabajo deben contener información que corresponda al propósito al que se orientan.
- d) Objetividad. Los papeles de trabajo deben ser objetivos; es decir, que deben contener información perteneciente a la materia que estén tratando y no al modo de pensar o de sentir de la persona que los elabora.
- e) Plenitud. Los papeles de trabajo deben incluir datos que posibiliten una comprensión completa de la información contenida en ellos.

4.1.1.2 Atributos

I. A excepción de los documentos de tipo administrativo como hojas de ruta, formulario de inicio de auditoría, solicitudes de pasajes y viáticos, cartas o comunicaciones internas, etc., todo papel de trabajo debe contener los siguientes atributos:

- a) Membrete de identificación: se incluye como encabezado de todo papel de trabajo, en el margen izquierdo, con letra tipo «times new roman», tamaño 8 y en cursiva, con la siguiente información:
 1. Identificación de la unidad que realiza la auditoría ambiental.
 2. El nombre de la auditoría ambiental
 3. La identificación de la(s) unidad(es) que forman parte del sujeto de examen.
 4. El código base del informe que será emitido.

Ejemplo:

*Unidad de Auditoría Interna del Gobierno Autónomo Municipal de Santa Cruz de la Sierra.
Auditoría ambiental sobre el desempeño en el otorgamiento de licencias ambientales del sector industrial.
Dirección de Medio Ambiente.
INF UAI. N° 007/2014*

- b) Título del papel de trabajo: en la parte superior, al centro del papel de trabajo, se debe incluir el nombre, que debe indicar el propósito del mismo.

Por ejemplo:

DETERMINACIÓN DEL ENFOQUE DE LA AUDITORÍA AMBIENTAL

- c) Desarrollo: luego del título se desarrolla el escrito respondiendo al propósito del papel de trabajo, en el ejemplo empleado se expondrán los argumentos, la documentación, la opinión del auditor para determinar el enfoque de la auditoría.

(R)

d) Identificación de autor(es) y del encargado de la supervisión: como parte del pie de página de un papel de trabajo, en el margen izquierdo, con letra tipo «times new roman», tamaño 8 y en cursiva, se debe incluir la siguiente información:

1. Siglas del auditor gubernamental que preparó el papel de trabajo, fecha de inicio y la fecha de conclusión del mismo.
2. Se deja espacio para la sigla de la persona que supervisará el papel de trabajo, fecha en que concluye esa tarea y la firma o rúbrica que formaliza la ejecución de la supervisión.

A continuación, se muestra un ejemplo de lo indicado:

Elaborado por: JMM. Fecha de inicio: 10/10/2013. Fecha de finalización y entrega: 31/10/2013.
Supervisado por: _____ Fecha: _____ Firma o rúbrica: _____

Un ejemplo completo de lo antes expuesto, es el siguiente:

*Unidad de Auditoría Interna del Gobierno Autónomo Departamental de Cochabamba.
 Auditoría sobre el desempeño en la quema de pastizales y desmontes.
 Unidad de Bosques y Tierras y la Unidad de Inspección Forestal.*

Determinación de la profundidad de la auditoría

Para evaluar la ecoeficiencia en la otorgación de autorizaciones de quema de pastizales y de desmontes, se examinará únicamente la ubicación en coordenadas geográficas de las autorizaciones de quema de pastizales y de desmontes otorgados por dicha entidad, vale decir que se verificará, que todas las autorizaciones hayan sido otorgadas en áreas donde estas actividades están permitidas.

No se evaluarán los procesos o procedimientos de otorgación de autorizaciones de quema de pastizales y de desmontes, de igual forma, no se evaluará la normativa específica relacionada con la otorgación de autorizaciones.

Elaborado por: JMM. Fecha de inicio: 09/08/2013. Fecha de finalización: 24/08/2013.
Supervisado por: RDR. Fecha: _____ Firma o rúbrica: _____

II. En relación con los tres atributos anteriores, pueden ser escritos a mano cuando el papel de trabajo sea elaborado de esa manera, cuidando que la escritura sea legible.

III. Por otra parte, se debe indicar que los Auditores, el Supervisor y el Responsable de la organización de auditoría, deben realizar las anotaciones respectivas: sugerencias, observaciones, complementaciones, firmas, etc., utilizando distintos colores. Por ejemplo,

si los Auditores utilizan el color negro en el papel de trabajo, el Supervisor podrá utilizar el color rojo y el Responsable deberá usar otro color, como el azul o verde.

4.1.2 Preparación de legajos de papeles de trabajo

I. Un legajo es un conjunto de papeles de trabajo, reunidos porque tratan una misma actividad o proceso.

II. En auditoría ambiental se preparan los siguientes legajos de papeles de trabajo:

- a) Legajo de planificación general: contiene todos los papeles de trabajo que se generan o recopilan durante el desarrollo de la planificación general de una auditoría ambiental.
- b) Legajo de planificación específica: contiene todos los papeles de trabajo que se generan o recopilan durante el desarrollo de la planificación específica de una auditoría ambiental.
- c) Legajo corriente: contiene todos los papeles de trabajo que se generan o recopilan durante el desarrollo de las etapas de trabajo de campo y comunicación de resultados de una auditoría ambiental.

III. El equipo de auditoría debe archivar los papeles de trabajo que obtenga o genere, en los legajos precitados.

IV. Respecto del legajo permanente, las Unidades de Auditoría Interna deben seguir la guía G/CI/013 para la «Conformación del legajo permanente de las Unidades de Auditoría Interna del Sector Público» (Resolución CGR/133/2006 del 05 de julio de 2006).

4.1.3 Codificación de los papeles de trabajo

I. El código es el sistema alfanumérico que se utiliza con la finalidad de identificar todos los papeles de trabajo que se generan durante el desarrollo de una auditoría ambiental. Permite la organización y archivo ordenado de los papeles de trabajo. El código se genera en los programas de trabajo que se elaboran para ejecutar una auditoría ambiental.

II. La codificación permite hacer referencia de un documento a otro, lo que respalda las afirmaciones o conclusiones desarrolladas en el transcurso de la auditoría ambiental.

III. Las reglas a seguir para codificar un papel de trabajo son:

- a) El código debe ubicarse en la esquina superior derecha del papel de trabajo. Debe ser anotado en color rojo.

- b) Cuando se haya generado o recopilado un papel de trabajo que utilice el anverso y el reverso del papel, se deberá codificar solamente el anverso del mismo.
- c) Primer elemento del código: identifica el legajo al que pertenece el papel de trabajo. Se emplea la letra mayúscula «R» para los papeles de trabajo de la planificación general, la letra «P» mayúscula para los correspondientes a la planificación específica y la letra «T» mayúscula para los papeles de trabajo de las etapas de trabajo de campo y comunicación de resultados.
- d) Segundo elemento es un guión «-» que sirve como separador.
- e) Tercer, cuarto y quinto elementos del código: los números que identifican el proceso, actividad y tarea (si hubiera ésta). Para separar el tercer, cuarto y quinto elementos se utiliza un punto. Se toman de los programas de trabajo que guían el trabajo en cada etapa de la auditoría ambiental. Cuando no se cuenta con un programa de trabajo, se coloca «0» seguido de un número correlativo por grupo de documentos.
- f) Sexto elemento del código: «/» que sirve como separador.
- g) Séptimo elemento del código: el número correlativo del papel de trabajo en el orden secuencial del mismo, que se coloca conforme se desarrollen las actividades o tareas.

- Ejemplo de código:

P-2.1.1/242

El citado código significa que el papel de trabajo pertenece al legajo de planificación específica, que muestra la ejecución del proceso 2, actividad 1 y tarea 1 del Programa para la Planificación Específica y que ocupa el lugar 242 de los papeles de trabajo generados al respecto.

- Ejemplo de código:

T-0.3/150

Significa que el papel de trabajo pertenece a la etapa de trabajo de campo o comunicación de resultados, que no responde al Programa de Auditoría, que pertenece al tercer grupo de papeles sin relación a ese programa y que ocupa el lugar 150 de los mismos.

4.1.4 Referenciación de papeles de trabajo

I. La referenciación es un método para relacionar papeles de trabajo. Una referencia es una indicación en el papel de trabajo del lugar al que se remite al lector para que comprenda el fundamento de lo expuesto. Se pueden vincular papeles de trabajo entre sí o con otros documentos, por ejemplo, con un Decreto Supremo, un texto de consulta, etc.

II. El equipo de auditoría debe tomar en cuenta las siguientes instrucciones para referenciar papeles de trabajo:

- a) Las referencias pueden ser escritas a mano o generadas por medios digitales: procesadores de texto u hojas de cálculo.
- b) Para referenciar un papel de trabajo con otro se utiliza el código respectivo. Por ejemplo: *La definición de la profundidad (P-1.2.2/104) fue realizada en el periodo comprendido entre enero de 1993 hasta agosto de 1999.*
- c) Las referencias se incluyen entre paréntesis cuando se colocan dentro del texto de un párrafo generado por medios digitales, por ejemplo: *El cronograma (T-2.2.2/115) no presenta tareas que respondan a lo requerido en la solicitud.*
- d) Las referencias pueden ser colocadas a la derecha de un párrafo, frase o dato, lo que aplica también cuando se escriban a mano. En estos casos, no se escriben entre paréntesis. Por ejemplo: *En la auditoría, el objeto de examen son los sistemas de gestión ambiental relacionados con los planes de manejo de las áreas protegidas que conforman el Sistema Nacional de Áreas Protegidas. P-2.1.2/35*
- e) Cuando se haga referencia a un papel de trabajo que utilice el anverso y el reverso del mismo, se deberá señalar específicamente a cuál de las caras se está indicando. Por ejemplo: *La entidad (T-1.2.2/104 reverso) aseguró que no contaba con un Manual de Procesos relativo a las inspecciones de control ambiental.*
- f) Pueden incluirse tantas referencias como sean necesarias, ya sea en un solo párrafo, en una misma frase o en un dato particular. Por ejemplo: *La auditoría (R-0.0.1/273 y R-0.0.1/001) fue realizada en el periodo comprendido entre enero de 1993 (R-0.0.1/200) y agosto de 1999.*
- g) Para referenciar un papel de trabajo con otro tipo de documentos: un libro de consulta, un diccionario, una disposición legal, etc., se incluye una cita que permita la identificación de los mismos. Por ejemplo:
 - *El SNAP es el conjunto de áreas de diferentes categorías de manejo que ordenadamente relacionadas entre sí y por su importancia ecológica de interés*

nacional se encuentran bajo administración especial (Arts. 2 y 13 del Reglamento General de Áreas Protegidas, aprobado por el Decreto Supremo 24781 del 31 de julio de 1997).

- *Objeto se define como lo que sirve de materia o asunto al ejercicio de las facultades mentales; o, materia o asunto de que se ocupa una ciencia (Diccionario de la Lengua Española, Real Academia Española, vigésima primera edición, 1992).*

4.1.5 Empleo de marcas de auditoría

I. Las marcas de auditoría son signos distintivos que señalan la realización de una determinada tarea en un papel de trabajo. Estos signos pueden ser cualquier carácter: letras, números, figuras, dibujos, etc.

II. Las marcas de auditoría pueden ser utilizadas por todos los integrantes del equipo de auditoría, por ejemplo: el Responsable de la organización de auditoría al revisar un informe en borrador, por el Supervisor al inspeccionar un papel de trabajo o por un Auditor al elaborar un papel de trabajo.

III. El equipo de auditoría debe tomar en cuenta las siguientes reglas para emplear marcas de auditoría en un papel de trabajo:

- a) Deben ser escritas al lado derecho del dato, frase o párrafo marcados.
- b) No se debe utilizar una misma marca para representar asuntos diferentes.
- c) No se deben colocar marcas en los documentos originales proporcionados por las entidades en calidad de préstamo.
- d) El significado de una marca debe ser anotado en forma clara y concisa en la parte inferior del papel de trabajo.
- e) Se puede preparar con antelación un papel de trabajo que establezca las marcas predefinidas para su uso en una auditoría ambiental.

Como ejemplos de marcas de auditoría, se presentan las siguientes:

- El dato corresponde exactamente a la fuente del mismo.
- La referencia es incorrecta y debe ser mejorada.
- Aprobación del dato, frase o párrafo revisado.
- Se constató la coherencia con los datos presentados por la entidad.

- ▲ Las licencias ambientales del listado corresponden al sector industrial manufacturero.

4.2 Establecimiento de la competencia del personal

I. El equipo de auditores asignado a la auditoría ambiental debe contar con la competencia necesaria para realizar el examen. Para ello, se debe cumplir con la Norma de Auditoría General 211 de Competencia, que establece lo siguiente:

El auditor gubernamental o grupo de auditores gubernamentales designados para realizar la auditoría deben tener individualmente y en conjunto, respectivamente, la suficiente capacidad técnica, entrenamiento y experiencia profesional, para lograr los objetivos de auditoría.

II. La organización de auditoría¹ debe prever la asignación de personal competente para ejecutar una auditoría ambiental, cumpliendo la Norma de Auditoría General 211 de Competencia. Para ello, es preciso establecer la competencia del personal que posean o que requieran conseguir, por ejemplo, por medio de una contratación (consultoría por producto o de línea)². Considerando la norma 211, se ha preparado el siguiente cuadro, el cual permite establecer lo señalado:

Análisis y establecimiento de la competencia para ejecutar una auditoría ambiental

<i>Nombre del profesional</i>	<i>Capacidad técnica</i>	<i>Entrenamiento</i>	<i>Experiencia profesional</i>	<i>Materia o asunto que se examinará en la auditoría ambiental</i>	<i>Determinación de la competencia</i>

Capacidad técnica, que se completa considerando lo siguiente:

- *Formación de Pregrado: contempla la carrera profesional hasta el nivel de licenciatura, la información del contenido curricular respectivo y el tema de tesis o proyecto de grado con que obtuvo el grado de licenciatura.*
- *Formación de post grado: contempla el grado y el tema o área en la que se desarrollaron los respectivos estudios, la información curricular y el tema de tesis o proyectos con que se obtuvo el post grado correspondiente.*
- *Cursos, talleres y seminarios:*
 - ✓ *En los sistemas de administración y control de la Ley 1178.*
 - ✓ *En otros temas de la formación de pregrado y postgrado, propios de la profesión como tal.*
- *Otros: contempla actividades relacionadas con: publicaciones, docencia, ayudantías, exposiciones sobre temas varios.*

¹ Cuando se menciona una «organización de auditoría» se debe considerar lo señalado en el numeral 2 del presente Manual, que indica que pueden ser: la Contraloría General del Estado, las Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas con gestión ambiental, las Unidades de Auditoría Interna o Unidades de Auditoría de los entes tutores de entidades con gestión ambiental y los profesionales independientes o firmas de auditoría, contratadas en apoyo del control gubernamental.

² Cuando contraten una firma privada, la determinación de la competencia les permitirá establecer los requerimientos respectivos en el proceso de contratación.

Entrenamiento: contempla los cursos, talleres o seminarios relacionados con el entrenamiento del funcionario en lo que compete a la auditoría ambiental bajo las Normas de Auditoría Ambiental o en otros tipos de auditorías ambientales practicados en el país.

Experiencia profesional:

- En auditoría ambiental. Contempla la experiencia en la realización de auditorías ambientales.
- En auditoría gubernamental de otros tipos. Incluye la experiencia realizando auditorías especiales, operacionales, de proyectos de inversión pública, etc.
- Sobre otros temas relacionados con la profesión.

III. En base del análisis de los datos que se completen en el cuadro antes presentado y considerando la materia o asunto que se examinará en la auditoría ambiental, la organización de auditoría debe definir si cuentan con la competencia necesaria para realizar una auditoría ambiental. El «rumbo» a seguir es lo que se examinará en la auditoría ambiental, pues respecto a ello se debe tener la competencia necesaria. Si no se es competente en algún asunto, no se puede emitir opinión sobre el mismo.

IV. Si no contaran con una razonable competencia, la organización de auditoría puede prever la contratación de los recursos humanos que sean necesarios, solicitar la asignación de un técnico de otra unidad de la entidad como apoyo³ u otra acción que sea conveniente. Por ejemplo, si una Unidad de Auditoría Interna quiere hacer una auditoría sobre el trabajo en el control de la contaminación en el aire de una ciudad, podría contar con el siguiente análisis de su competencia respecto de la realización de una auditoría ambiental, el cual permitirá conocer que precisan de un profesional con conocimiento en la contaminación del aire, el cual podría ser contratado por producto, para la auditoría en cuestión.

Análisis y establecimiento de la competencia para ejecutar una auditoría ambiental

Nombre del profesional	Capacidad técnica	Entrenamiento	Experiencia profesional	Materia o asunto que se examinará en la auditoría ambiental	Determinación de la competencia
Lic. Juan Primero	<ul style="list-style-type: none"> • Auditor. Formación en auditoría financiera. • Ley 1178 y Responsabilidad por la Función Pública. • Cursos de los sistemas de administración y control de la Ley 1178. 	Ninguno.	10 auditorías especiales, 8 auditorías financieras, 4 seguimientos a recomendaciones. 4 años como auditor y supervisor en la CGE.	La contaminación del aire en la ciudad de Cochabamba.	La UAI tiene competencia en auditorías especiales, financieras y operacionales. Conoce los sistemas de administración y control de la Ley 1178. Uno de los profesionales cuenta con los cursos de auditoría ambiental. Para contar con la competencia, se precisa de un profesional con
Lic. Carlos Segundo	<ul style="list-style-type: none"> • Contador Público. Formado en contaduría y auditoría financiera. • Postgrado en proyectos de inversión. 	Cursos de auditoría ambiental en el centro de capacitación de la CGE.	6 auditorías especiales, 2 auditorías operacionales. 2 años como auditor en la CGE.		

³ Cuidando de cumplir con la Norma de Auditoría General 212 de Independencia.

<i>Nombre del profesional</i>	<i>Capacidad técnica</i>	<i>Entrenamiento</i>	<i>Experiencia profesional</i>	<i>Materia o asunto que se examinará en la auditoría ambiental</i>	<i>Determinación de la competencia</i>
	<ul style="list-style-type: none"> • Ley 1178 y Responsabilidad por la Función Pública. 		2 años como auditor en la UAI del Ministerio de Educación.		competencia en la contaminación del aire.
Lic. Teresa Tercero	<ul style="list-style-type: none"> • Auditor, formación en auditoría financiera. • Ley 1178 y Responsabilidad por la Función Pública. • Cursos de los sistemas de administración y control de la Ley 1178. 	Ninguno.	2 años como auditor en la CGE.		

V. Por lo general, al realizarse por primera vez una auditoría ambiental la determinación de la competencia de una organización de auditoría como una Unidad de Auditoría Interna permitirá identificar que el personal cuenta con competencia en auditoría gubernamental, así como en los sistemas de administración y control de la Ley 1178, pero también identificará la necesidad de reclutar a un profesional competente en el tema ambiental que se pretenda examinar. Como ejemplo de lo señalado, se presentan los siguientes:

- ✓ La Unidad de Auditoría Interna de un gobierno autónomo municipal programó la ejecución de una auditoría ambiental. Debe entonces establecer si posee suficiente capacidad técnica, entrenamiento y experiencia profesional sobre el tema que van a examinar, el cual puede ser el control ambiental de industrias, caso en el que debe conocer las funciones, actividades y responsabilidades que debe cumplir su unidad ambiental en ese tema.
- ✓ La Unidad de Auditoría Interna del Ministerio que cumple funciones como organismo sectorial competente en minería, decidió realizar una auditoría ambiental. Debe establecer si posee suficiente capacidad técnica, entrenamiento y experiencia profesional sobre el tema que van a examinar, es decir en las funciones ambientales en el sector minero que implementa la entidad.
- ✓ La Unidad de Auditoría del ente tutor de la entidad encargada de los bosques y tierras del país, decidió realizar una auditoría ambiental sobre la deforestación del país. Por lo indicado, debe establecer si posee suficiente capacidad técnica, entrenamiento y experiencia profesional en el tema de la deforestación, lo que tiene relación con el desmonte para actividades agropecuarias, la pérdida de cobertura boscosa, diversidad biológica y otros.

VI. Otro aspecto importante derivado del establecimiento de la competencia se relaciona con la Norma de Auditoría Ambiental 242 de Supervisión, que indica lo siguiente: «Personal competente debe supervisar oportunamente el trabajo realizado por los profesionales que conforman el equipo de auditoría». Para cumplir con esa norma, la organización de auditoría debe analizar los resultados del cuadro de análisis de la competencia y seleccionar el profesional que puede cumplir con la supervisión en la auditoría ambiental.

VII. Las aclaraciones de la Norma de Auditoría Ambiental 242 indican que el profesional al que se designe para cumplir con la supervisión, debe ser competente en el objeto de examen y en asuntos propios de la auditoría ambiental. Además, el responsable de la supervisión será responsable de dirigir el trabajo del equipo de auditoría hacia el logro de los objetivos de la auditoría. Asimismo, está obligado a dejar constancia de las acciones de supervisión que realice⁴.

VIII. Por lo general, el profesional que puede cumplir con la función de supervisión es aquel que cuente con mayor competencia en auditoría ambiental o, por lo menos, en auditoría gubernamental. En el cuadro anterior, con el ejemplo de establecimiento de competencia, los datos indican que el *Lic. Carlos Segundo* puede cumplir con la función de supervisión en la auditoría ambiental.

4.3 Inicio de la auditoría ambiental: designación del personal a cargo de la auditoría ambiental

I. En base de los recursos programados y al establecimiento de la competencia, la organización de auditoría procederá a designar mediante memorándums al Supervisor y a los Auditores que realizarán la auditoría ambiental y que conformarán el equipo de auditoría.

II. En los memorándums debe señalar que la auditoría ambiental debe ser realizada conforme los plazos y recursos asignados en el POA, el contrato y términos de referencia (si correspondiera), las Normas de Auditoría Ambiental y el presente Manual. Asimismo, debe incluir la fecha en que debe estar concluida la auditoría ambiental.

4.4 Ejecución de la etapa de planificación general de la auditoría ambiental

I. La Norma de Auditoría Ambiental 241 de Planificación establece lo siguiente: «La auditoría ambiental se debe planificar en forma metodológica, para alcanzar eficientemente

⁴ La norma 242 indica estas actividades principales para el encargado de la supervisión: revisar el trabajo realizado por los profesionales del equipo de auditoría, asistir a los profesionales del equipo de auditoría para un adecuado desarrollo de la auditoría ambiental, resolver los problemas que surjan en el desarrollo de la auditoría ambiental, en los aspectos técnicos propios de la misma y en los administrativos, decidir sobre aspectos propios del desarrollo de la auditoría ambiental, por ejemplo, la definición de objetivos y de alcances específicos o la revisión de la evidencia obtenida para indicar si es suficiente. Esas decisiones deben basarse en lo dispuesto en las Normas de Auditoría Ambiental.

sus objetivos». La norma 241 es muy importante para ejecutar una auditoría ambiental de calidad, cuyos resultados permitan la mejora del tema examinado. Las nueve aclaraciones de esa norma, contienen el detalle de los siguientes aspectos:

- Define qué significa planificar de forma metodológica.
- Especifica los dos niveles de planificación de una auditoría ambiental: la planificación general y la específica.
- Detalla los aspectos que se definen en la planificación general.
- Define el contenido de los Términos de Auditoría.
- Pormenoriza lo que comprende la planificación específica.
- Define cómo se formulan los objetivos específicos de una auditoría ambiental.
- Establece las definiciones relativas a los criterios.
- Define el diseño de los métodos.
- Señala la necesidad de preparar programas de trabajo.
- Define la emisión del Memorándum de Planificación de Auditoría.
- Detalla los elementos de la planificación que deben ser puestos en conocimiento del sujeto de examen.
- Establece que la planificación no es rígida.
- Especifica cómo se modifica lo establecido en la planificación.
- Establece qué hacer en caso de detectar indicios de incumplimiento de normas.

II. En los siguientes acápite se brindará un compendio de la forma en que se realizan las actividades de la planificación general de una auditoría ambiental.

4.4.1 Preparación del Programa para la Planificación General (PPG).

I. Durante la ejecución de la planificación general, el equipo de auditoría debe considerar e implementar la Norma de Auditoría Ambiental 242 sobre Supervisión. El profesional designado como supervisor de la auditoría ambiental debe revisar el trabajo realizado por los profesionales del equipo de auditoría, debe asistir a los profesionales del equipo de auditoría para un adecuado desarrollo de la planificación general, debe resolver los aspectos técnicos y administrativos que surjan en el desarrollo de la etapa en cuestión y debe tomar decisiones sobre los aspectos que se deben definir en la planificación general (siempre en base de las Norma de Auditoría Ambiental, en especial la 241 sobre Planificación).

II. La primera actividad que el equipo de auditoría debe realizar es preparar el PPG, de forma de contar con un programa de trabajo para realizar la planificación general de la auditoría ambiental. Asimismo, el PPG proporciona los datos para la codificación de los papeles de trabajo (ver numeral 4.1.3 del presente Manual) generados en la planificación general.

III. Deben preparar el PPG empleando el modelo incluido en el **Anexo N° 1**. El PPG es un papel de trabajo y debe ser preparado con los atributos correspondientes (ver el numeral 4.1.1.2 de este Manual).

IV. El PPG debe ser aprobado por la organización de auditoría, p. ej. el Responsable de la Unidad de Auditoría Interna o de la Unidad de Auditoría de una entidad tutora, si fue elaborado en cumplimiento de las Normas de Auditoría Ambiental y si permite efectuar adecuadamente la planificación general, de acuerdo al período de ejecución de la auditoría, establecido en el POA de la unidad.

V. Para preparar el PPG, debe considerarse el tema que se pretende examinar, el cual fue definido al incluir la auditoría ambiental en el POA. Por ejemplo, si en el POA una Unidad de Auditoría Interna de un gobierno autónomo municipal incluyó una auditoría ambiental sobre el control ambiental de industrias en atención a varias denuncias sobre problemas en el control de la contaminación que estarían causando, el PPG debe prepararse considerando esa temática y las actividades que comprende la ejecución de la planificación general de la auditoría ambiental. Por lo señalado, el PPG podría tener el siguiente contenido:

*Unidad de Auditoría Interna del Gobierno Autónomo Departamental de Pando
Auditoría sobre el desempeño en la quema de pastizales y desmontes.
Unidad de Bosques y Tierras y la Unidad de Inspección Forestal.
INF. UAI 007/2013*

PROGRAMA PARA LA PLANIFICACIÓN GENERAL

Código para papeles de trabajo	Procesos, actividades y tareas	Sigla del responsable	Fecha Inicio	Fecha finalización
1	Proceso: comprensión del tema a examinar en la auditoría ambiental	JMM CAC JCC RDR	02/09/2013	20/09/2013
1.1	Actividad: recopilar y analizar información sobre la normativa aplicable al control ambiental de las industrias, sobre la organización de la unidad encargada, acerca de las acciones de control realizadas y sobre los resultados que obtuvieron, así como otros temas relacionados que surgieran.			
2	Proceso: definición del alcance general y formulación del objetivo general.			
2.1	Actividad: definición del objeto de examen.	JMM CAC JCC RDR	23/09/2013	23/10/2013
2.1.1	Tarea: analizar la normativa aplicable y definir cómo debe ser el control ambiental de las industrias.			
2.1.2	Tarea: analizar las acciones de control realizadas a las industrias para conocer sus características.			
2.1.3	Tarea: conocer la organización y recursos de la unidad a cargo.			
2.1.4	Tarea: definir el objeto de examen.			
2.2	Actividad: definición del subtipo de auditoría ambiental.			
2.3	Actividad: definición de los instrumentos normativos aplicables.	JMM CAC JCC RDR	24/10/2013	31/10/2013
2.4	Actividad: definición del sujeto de examen.			
2.5	Actividad: formulación del objetivo general.			
2.6	Actividad: establecer si se precisan otras especificaciones para realizar la auditoría ambiental.			
3	Proceso: preparación y aprobación de los Términos de Auditoría (TA).	JMM CAC	04/11/2013	06/11/2013

<i>Código para papeles de trabajo</i>	<i>Procesos, actividades y tareas</i>	<i>Sigla del responsable</i>	<i>Fecha Inicio</i>	<i>Fecha finalización</i>
3.1	Actividad: preparación y aprobación de los TA.	JCC RDR		
4	Proceso: preparación y aprobación del Programa para la planificación específica (PPE).	JMM CAC	07/11/2013	12/11/2013
4.1	Actividad: preparación y aprobación del PPE.	JCC RDR		
5	Proceso: comunicación de los TA al sujeto de examen.	JCC RDR	13/11/2013	15/11/2013
5.1	Actividad: comunicación de los TA al sujeto de examen.			

Datos de aprobación:

Sello

Firma

Fecha

Elaborado por: JMM, CAC, JCC. Fecha de inicio: 09/08/2013. Fecha de finalización: 24/08/2013.
Supervisado por: RDR. Fecha: _____. Firma o rúbrica: _____

4.4.2 Definición del alcance general y formulación del objetivo general

I. El alcance general comprende la definición de cuatro aspectos: el objeto de examen, el subtipo de auditoría ambiental, el sujeto de examen y los instrumentos normativos aplicables.

II. Todos los papeles de trabajo que obtengan o que generen en la planificación general formarán parte del «Legajo de planificación general».

III. El equipo de auditoría debe proceder a recopilar información a efectos de comprender el tema que debe ser examinado en la auditoría ambiental. Para ello, ejecuta las actividades del PPG.

IV. La comprensión del tema a examinar permite que el equipo de auditoría defina el alcance general y luego, en base del mismo, establezca el objetivo general.

V. El equipo de auditoría debe definir primero el objeto de examen y el subtipo de auditoría ambiental (véase las definiciones en las Normas de Auditoría Ambiental). Con ello, contará con el asunto que se examinará (el objeto de examen) y la mejor forma de emprender una auditoría sobre el mismo (el subtipo). Luego debe procederse con el resto de elementos del alcance general y la formulación del objetivo general. El Supervisor debe dirigir el trabajo.

VI. El objeto de examen es la materia o asunto que se examina en una auditoría ambiental; por lo tanto, como resultado del examen, la opinión independiente que se emita se referirá a ese objeto. Cada subtipo de auditoría ambiental considera objetos de examen específicos. Una auditoría de un sistema de gestión ambiental, considera un sistema de gestión ambiental. La auditoría de desempeño ambiental examina las acciones asociadas a la

gestión ambiental. La auditoría de resultados de la gestión ambiental examina los logros de la gestión ambiental y/o el estado ambiental⁵. No hay una manera única, que sirva como receta específica, para definir el objeto de examen. Lo más válido es estudiar la materia o asunto que se debe auditar hasta alcanzar una comprensión que permita vislumbrar la mejor forma de examinarlo bajo las reglas de una auditoría ambiental. Esa comprensión, permitirá definir el objeto de examen y casi de forma simultánea también al subtipo de auditoría ambiental. El criterio profesional, debe guiar al equipo de auditoría. A continuación, se ejemplifica lo explicado:

- En una auditoría de un sistema de gestión ambiental, el objeto de examen sería definido como el sistema que se configure al elegir los sistemas de la Ley N° 1178 que se elegirán como parte del mismo. Se eligen los sistemas en su relación con la gestión ambiental que se considere, por ejemplo, en un gobierno autónomo municipal un sistema de gestión ambiental podría estar conformado por los Sistemas de Inversión Pública, Programación de Operaciones, Presupuesto y Organización Administrativa, seleccionando de cada uno de ellos los componentes particulares que hacen a la gestión ambiental de la municipalidad. El propósito es mejorar precisamente la gestión ambiental y eso depende de la administración, la cual debe ser implementada conforme los sistemas de la Ley N° 1178.
- En una auditoría de desempeño ambiental, el objeto de examen está conformado por las acciones que implementan la gestión ambiental. Un gobierno autónomo municipal tiene una amplia gestión ambiental, pudiendo seleccionarse como parte del objeto de examen las acciones relativas al otorgamiento de licencias ambientales, la contaminación hídrica o atmosférica, la gestión de residuos sólidos, la conservación de suelos, sanidad alimentaria, etc. La definición puede darse en razón a quejas de la población o instituciones respecto de algún tema en particular o la importancia ambiental de determinado tema en el municipio.
- En una auditoría de resultados de la gestión ambiental, el objeto de examen puede ser los logros de una entidad respecto de algún tema de la gestión ambiental, en relación con lo que debió ser alcanzado. Por ejemplo, en el plan estratégico institucional un gobierno autónomo municipal incluyó la mejora de los índices de contaminación del aire como logro a ser alcanzado, caso en el que el objeto de examen puede ser la variación de los índices de contaminación del aire. Asimismo, el objeto del examen puede ser la variación del estado ambiental respecto del estado que debió presentarse, en el que por ejemplo puede observarse que un estudio de una entidad estatal estableció los problemas ambientales de un cuerpo de agua, caso en que el objeto puede ser la variación del estado ambiental considerando como dato de referencia el estudio mencionado.

⁵ Véase las definiciones para sistema de gestión ambiental, desempeño ambiental y resultados de gestión ambiental en las Normas de Auditoría Ambiental.

VII. Se procede luego a definir el sujeto de examen, que en una auditoría realizada por una Unidad de Auditoría Interna estará constituido por la unidad o unidades relacionadas al objeto de examen, mientras que si se trata de una Unidad de Auditoría de una entidad tutora, estará conformada por las unidades de la entidad auditada o por las entidades consideradas (este caso es el común en las auditorías ambientales realizadas por la Contraloría General del Estado). Por ejemplo, si se ejecutara una auditoría del sistema de gestión ambiental estarían vinculadas la unidad ambiental pero también las encargadas de los sistemas de administración que se hubieran incluido. En una auditoría de desempeño ambiental es probable que estén vinculadas al objeto de examen, las unidades de prevención ambiental y de control de la calidad ambiental porque, por ejemplo, las dos participan de las inspecciones ambientales, pero también pueden estar relacionadas otras reparticiones. En una auditoría de resultados de la gestión ambiental, se incluyen las unidades que sean las encargadas del tema como, siguiendo los ejemplos anteriores, las unidades encargadas del monitoreo de la calidad del aire, de la gestión de prevención y control de la contaminación atmosférica, de las verificaciones de gases vehiculares, así como de las unidades a cargo de controlar el logro de la mejora de los índices de contaminación del aire.

VIII. Luego, se definen los instrumentos normativos aplicables, los cuales deben ser coherentes con las definiciones realizadas anteriormente, en especial respecto del objeto de examen. El equipo de auditoría debe identificar los instrumentos normativos que conciernen a lo definido en el objeto de examen, listándolos en orden de jerarquía, debiendo indicar porqué cada uno de ellos fue considerado.

IX. Es importante resaltar que en una auditoría ambiental los instrumentos normativos conforman las características, el «cómo» debe ser la gestión ambiental a cargo del objeto de examen. Nunca se debe iniciar una selección de normas y disposiciones de las mismas para luego verificar su cumplimiento. Esto último corresponde a una auditoría especial.

X. Es necesario aclarar que en una auditoría ambiental pueden definirse varios objetos de examen, subtipos de auditoría y, en consecuencia, determinar los correspondientes sujetos de examen e instrumentos normativos aplicables. Estos aspectos dependen de la problemática o necesidad ambiental que se quiera superar o mejorar, los recursos disponibles, la capacidad del equipo de auditoría o la oportunidad con la que se tenga que emitir la opinión.

XI. Con lo expuesto hasta este punto, el equipo de auditoría tendría definido el alcance general de la auditoría ambiental. Resta formular el objetivo general. Para ello, el equipo de auditoría debe considerar lo definido en el alcance general pues el objetivo general debe responder al mismo y proceder a formularlo respetando las Normas de Auditoría Ambiental.

XII. El objetivo general debe ser formulado de acuerdo a las Normas de Auditoría Ambiental y el alcance general definido, debe ser entendido como el motivo por el cual se



realiza la auditoría ambiental, como el fin que se pretende alcanzar o, en otras palabras, «lo que se debe lograr». Por ejemplo: «Determinar la eficacia del sistema de gestión ambiental relativo al control ambiental de las industrias», «Evaluar el desempeño en el control de la contaminación hídrica en el municipio de Cercado» o «Evaluar la mejora en la calidad del aire en el municipio de Fernández». Como se observa, el objetivo general responde principalmente al objeto de examen y al subtipo de auditoría ambiental, pero no hay una sola regla, para formularlo debe cuidarse de enmarcarse en lo señalado en el alcance general.

XIII. El equipo de auditoría debe determinar si precisa especificar recursos, medios, servicios, etc., que sean necesarios para ejecutar la auditoría ambiental. Por ejemplo: la contratación de un consultor especialista o los pasajes y viáticos para realizar la planificación específica y el trabajo de campo. Debe tomar en cuenta el POA y el presupuesto asignados a la auditoría ambiental o señalar la necesidad y forma de modificarlos para obtener los recursos que se precisen.

XIV. Como ejemplos de lo expuesto, en la auditoría ambiental señalada en el PPG presentado anteriormente se podrían generar papeles de trabajo como los siguientes:

- La información recabada y analizada sobre la normativa aplicable al control ambiental de las industrias, sobre la organización de la unidad encargada, acerca de las acciones de control realizadas y sobre los resultados que obtuvieron, así como otros temas relacionados que surgieran. Los papeles de trabajo de esta actividad estarían codificados como R-1.1/01, 02... (el número correlativo que corresponda).
- El papel de trabajo de la tarea 2.1.1 produjo un análisis sobre el Reglamento Ambiental del Sector Industrial Manufacturero, que mostró que la responsabilidad en el control ambiental de las descargas de residuos de las industrias recae en los gobiernos municipales, permitió conocer la forma en que debe ser llevado ese control y los límites permisibles en varios factores. Los papeles de trabajo de esta tarea estarían codificados como R-2.1.1/01, 02...
- Los papeles de trabajo de la tarea 2.1.2 mostrarían el número de inspecciones de control a las industrias en los últimos años, si tomaron muestras y realizaron análisis de laboratorio, los resultados de las inspecciones, las acciones de monitoreo y otras características del trabajo de la unidad ambiental del gobierno municipal. También permitirían obtener información sobre el número y tipo de industrias del municipio, así como las características de los impactos ambientales que producen. Los papeles de trabajo de esta tarea estarían codificados como R-2.1.2/01, 02...
- Los papeles de trabajo de la tarea 2.1.3 mostrarían la organización, características y recursos de la unidad ambiental de la municipalidad. Pueden por ejemplo mostrar que la unidad es una Dirección de la cual dependen tres unidades, una de las cuales se dedica al control ambiental de las industrias y que cuenta con personal competente en esa materia y con un laboratorio municipal para los análisis. Los papeles de trabajo de esta tarea estarían codificados como R-2.1.3/01, 02...
- En la tarea 2.1.4 se debe definir el objeto de examen. Los datos de las tareas 2.1.1, 2.1.2 y 2.1.3 muestran que la unidad ambiental está incluida en la estructura de la entidad, que cuenta con una unidad especializada en la gestión ambiental de las industrias y con recursos. Eso indicaría que no correspondería enfocar la auditoría hacia el mejoramiento de la administración de la gestión ambiental, sino más bien por su desempeño ya que la auditoría se originó por denuncias de contaminación causada por industrias a las cuales se estaría controlando. Por lo indicado, ya se tendría el objeto de examen y

también el subtipo de auditoría ambiental⁶, definiendo que el objeto sería «las acciones de control de las descargas de aguas residuales producidas por las industrias del municipio». El papel de trabajo con la explicación de la definición realizada, estaría codificado como R-2.1.4/01, 02...

- En la actividad 2.2, se prepara un papel de trabajo explicando la definición del subtipo de auditoría ambiental, en estricta referencia a lo definido como objeto de examen. El subtipo sería una auditoría de desempeño ambiental, considerando el ejemplo anterior. El papel de trabajo con la explicación de la definición realizada, estaría codificado como R-2.2/01, 02...
- En la actividad 2.3, prepararían un papel de trabajo detallando los instrumentos normativos aplicables, en orden jerárquico, los cuales incluirían las normas concernientes a la gestión ambiental de las industrias y pueden considerar, a criterio profesional del equipo de auditoría, la Constitución Política del Estado, la Ley del Medio Ambiente N° 1333, el Reglamento Ambiental del Sector Industrial Manufacturero y otras (en la tarea 2.1.1 el equipo de auditoría conoció y analizó las normas aplicables). El papel de trabajo con lo realizado, estaría codificado como R-2.3/01, 02...
- En la actividad 2.4 sobre definición del sujeto de examen, se incluyen las unidades que serán consideradas en el examen, en el ejemplo sería la Dirección encargada de la gestión ambiental, la unidad dedicada al control ambiental de las industrias y también alguna otra, por ejemplo si se observará que otra unidad de la Dirección colaborara en ocasiones a la unidad dedicada a las industrias. El papel de trabajo con lo realizado, estaría codificado como R-2.4/01, 02...
- En la actividad 2.5 se prepara un papel de trabajo con la formulación del objetivo general y explicando el sentido del mismo, respecto de lo definido en el alcance general, es decir referenciado a los anteriores. El objetivo general podría ser «evaluar el desempeño ambiental en el control de la contaminación ambiental producida por las industrias en el municipio de Pampagrande». El papel de trabajo con lo realizado, estaría codificado como R-2.5/01, 02...
- En la actividad 2.6, se prepara un papel de trabajo en el que el equipo establece si para desarrollar el resto de etapas y actividades de la auditoría se precisan otras especificaciones. Para ello, se debe emplear el criterio profesional. Lo más común es prever estipendios para realizar visitas a las industrias que contaminan, el pedir un vehículo de la entidad para esos recorridos. En algunos casos, ya al incluir la auditoría en el POA se asignan recursos para contratar servicios de muestreo y de análisis de laboratorio, los cuales se incluyen en el papel de trabajo. El papel de trabajo con lo realizado, estaría codificado como R-2.6/01, 02...

XV. El supervisor es el encargado de dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría para una correcta planificación general de la auditoría ambiental. Debe revisar el trabajo realizado por el equipo de auditoría en cada una de las actividades de la planificación general, resolviendo los problemas técnicos o administrativos que surgieran y decidiendo de darse el caso (p. ej. discrepancias), con base en los papeles de trabajo recopilados y generados y en trabajo conjunto con el resto del equipo, en los aspectos que se definen en la planificación general.

⁶ Las Normas de Auditoría ambiental definen que el objeto de examen se define como la materia o asunto que se examina en una auditoría ambiental. La opinión independiente que se emita se referirá a ese objeto. Cada subtipo de auditoría ambiental considera objetos de examen específicos. Una auditoría de un sistema de gestión ambiental, considera un sistema de gestión ambiental. La auditoría de desempeño ambiental examina las acciones asociadas a la gestión ambiental. La auditoría de resultados de la gestión ambiental examina los logros de la gestión ambiental y/o el estado ambiental.



4.4.3 Preparación y aprobación de los Términos de Auditoría

- I.** Los Términos de Auditoría (TA) incluyen él o los objetivos generales y el alcance general, así como las especificaciones que se determinaron necesarias para ejecutar la auditoría ambiental. Por lo indicado, en los TA se expone todo lo definido en la planificación general.
- II.** El equipo de auditoría debe basarse en los papeles de trabajo generados al ejecutar el PPG, los cuales contienen las definiciones del alcance general y el objetivo general, para preparar los TA conforme el modelo incluido en el **Anexo N° 2**.
- III.** Los TA constituyen el papel de trabajo que expone de forma resumida toda la planificación general. Por lo indicado, los TA deben estar referenciados a los papeles de trabajo de sustento. Los TA incluyen las explicaciones de cada definición tomada, pero de forma resumida, compendiando lo expuesto en los papeles de trabajo generados al implementar el PPG.
- IV.** El supervisor es el encargado de dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría en la preparación de los TA de la auditoría ambiental. Debe revisar el trabajo realizado por el equipo de auditoría en cada uno de los acápites de los TA o prepararlo en persona. Debe asegurarse que los TA representen fielmente lo realizado en la planificación general y que se ajusten a las Normas de Auditoría Ambiental.
- V.** Empleando el mismo ejemplo del numeral anterior, se presenta el siguiente ejemplo de los TA:

*Unidad de Auditoría Interna del Gobierno Autónomo Municipal de Pampagrande
Auditoría sobre el desempeño en el control de la contaminación ambiental producida por las industrias.
Dirección de Protección de los Derechos de la Madre Tierra.
INF-007/2013*

TÉRMINOS DE AUDITORÍA

1. ANTECEDENTES

Se decidió incluir la ejecución de una auditoría ambiental en el POA del año 2013 de la UAI, en atención a las denuncias y solicitudes que se recibieron entre junio y agosto del año 2012, relativas a la contaminación ambiental que produciría el sector industrial en el territorio municipal. La contaminación ambiental vulnera el derecho constitucional a un medio ambiente saludable, protegido y equilibrado. Es preciso mejorar el trabajo que realiza la entidad en la prevención y control de la contaminación ambiental proveniente de las industrias, en aras de asegurar el derecho mencionado.

2. OBJETIVO GENERAL

De acuerdo con el alcance general de la auditoría, definido en la etapa de planificación general, se formuló el siguiente objetivo general:

Evaluar el desempeño ambiental en el control de la contaminación ambiental producida por las industrias en el municipio de Pampagrande R-2.5/01-02

3. ALCANCE GENERAL

3.1 Objeto de examen

Lo averiguado indica que las Unidades de Control Ambiental de Industrias y de Prevención y Control Ambiental, son las encargadas del control de la contaminación ambiental industrial. Las unidades cuentan con personal competente y suficiente de acuerdo a un estudio realizado por la entidad, en la reestructuración concluida hace poco. Asimismo, cuenta con recursos (camionetas, equipos portátiles de laboratorio, recursos para las inspecciones, etc.) razonablemente suficientes. No se encuentra por ello, fundamento para realizar una auditoría enfocada en un sistema de gestión ambiental.

Lo que sí se observó fueron 38 cartas, recibidas entre enero a julio de 2013, en la Unidad de Control Ambiental de Industrias, sobre problemas de salud, malos olores, muerte de mascotas y otros, derivados según los remitentes de la contaminación producida por varias industrias del municipio. Se observó que no todas esas cartas fueron atendidas por la unidad. Por lo indicado, se definió que era necesario examinar la forma en que trabajan en el control ambiental de las industrias, por lo que el objeto de examen es el siguiente:

Las acciones de control ambiental de las descargas producidas por las industrias del municipio. R-2.1.4/01-05

3.2 Subtipo de auditoría ambiental

En directa relación con el objeto de examen, corresponde realizar una auditoría de desempeño ambiental, para examinar la forma, la manera en que se ha trabajado en el control ambiental de las descargas de las industrias del municipio. Una auditoría de desempeño ambiental permitirá al Gobierno Autónomo Municipal de Pampagrande mejorar su trabajo en ese tema. R-2.2/01-02

3.3 Instrumentos normativos aplicables

Los instrumentos normativos directamente relacionados con el objeto de examen, son los enunciados a continuación. Los mencionados instrumentos aplican al control ambiental de las descargas producidas por las industrias del municipio y definen cómo debería ser gestionado. R-2.3/01-185

- *Constitución Política del Estado, en vigencia desde el 07 de febrero de 2009.*
- *Ley Marco de Autonomías y Descentralización N° 031 «Andrés Babiñez», aprobada el 19 de julio de 2010.*
- *Ley de Municipalidades N° 2028 del 28 de octubre de 1999.*
- *Ley de Derechos de la Madre Tierra N° 071 del 21 de diciembre de 2010.*
- *Ley del Medio Ambiente N° 1333, del 27 de abril de 1992.*
- *Reglamento de Prevención y Control Ambiental, aprobado por Decreto Supremo N° 24176, del 08 de diciembre de 1995 y sus disposiciones complementarias.*
- *Reglamento en Materia de Contaminación Atmosférica, aprobado por Decreto Supremo N° 24176 del 08 de diciembre de 1995.*
- *Reglamento Ambiental para el Sector Industrial Manufacturero, aprobado mediante Decreto Supremo N° 26736 del 30 de julio de 2002.*
- *Decreto Supremo N° 28139, que efectúa modificaciones y aclaraciones en el Reglamento en Materia de Contaminación Atmosférica, aprobado el 16 de mayo de 2005.*

3.4 Sujeto de examen

La evidencia recabada muestra que dos son las unidades que se encargan del control ambiental de las descargas producidas por las industrias del municipio, en la Dirección de Protección de los Derechos de la Madre Tierra. La evidencia indica que ambas participan de las inspecciones y otras acciones de control ambiental. Por lo indicado, serán parte del sujeto de examen las Unidades de Control Ambiental de Industrias y de Prevención y Control Ambiental. R-2.4/01-15

3.5 Otras especificaciones que sean necesarias para ejecutar la auditoría

Se determinó que se precisarán recursos para 250 litros de gasolina, para el vehículo que permitirá recorrer el municipio realizando varias actividades relativas al control ambiental de las descargas producidas por las industrias. Se necesitan también un total de 56 días de estipendio para la anterior actividad. Se estima que es probable que se precise tomar muestras y realizar análisis de laboratorio, para lo cual se debe trabajar con el laboratorio de la municipalidad. No se precisan otros recursos o medios. Los mencionados se tienen inscritos en el POA y presupuesto de la Unidad de Auditoría Interna. R-2.6/01-08

4. DATOS DE APROBACIÓN

Sello	Firma	Fecha
-------	-------	-------

Elaborado por: JMM, CAC, JCC. Fecha de inicio: 04/11/2013. Fecha de finalización: 05/11/2013.

Supervisado por: RDR. Fecha: _____ Firma o rúbrica: _____

VI. Los TA deben ser presentados al Responsable de la organización de auditoría, incluyendo los papeles de trabajo del legajo de planificación general. El citado responsable debe revisar que su contenido evidencie el cumplimiento de las Normas de Auditoría Ambiental y que esté fielmente respaldado por los papeles de trabajo generados en la ejecución del PPG, y si cumpliera con esas condiciones debe proceder a aprobar los TA.

VII. Si el Responsable de la organización de auditoría observara que no se han cumplido las Normas de Auditoría Ambiental o si el contenido de los TA requiere ser completado o ajustado, el mismo será devuelto al equipo de auditoría para que realicen los ajustes necesarios.

VIII. Luego de aprobados los TA procede realizar la etapa de planificación específica de la auditoría ambiental. Para ello, se debe preparar un programa de trabajo que permita realizar con orden esa etapa.

4.4.4 Preparación y aprobación del Programa para la Planificación Específica (PPE)

I. El PPE es el documento que define los procesos, las actividades y tareas a ejecutar en la etapa de planificación específica de una auditoría ambiental. Incluye también a los responsables de aplicarlas, las fechas de inicio y conclusión de cada una de éstas. El PPE también proporciona los datos para la codificación de los papeles de trabajo (ver numeral 4.1.3 del presente Manual).

II. El equipo de auditoría debe preparar el PPE conforme el modelo incluido en el **Anexo N° 3**. Para la asignación de los periodos de ejecución del PPE, el equipo de auditoría debe considerar el tiempo ya empleado en la planificación general y distribuir del plazo restante para la planificación específica, el trabajo de campo y la comunicación de resultados, de manera de cumplir con el plazo de ejecución de la auditoría señalado en el POA.

III. El PPE se prepara para llevar a cabo la planificación específica. Los procesos y actividades que se incluyen en el PPE se preparan de acuerdo a la Norma de Auditoría Ambiental 241 sobre planificación. Asimismo, el PPE se elabora conforme lo definido en los TA.

IV. El PPE debe ser presentado al Responsable de la organización de auditoría, quien debe revisar que el contenido del PPE permita que la planificación específica cumpla con lo señalado en los TA, las Normas de Auditoría Ambiental y se realice conforme el periodo de ejecución de la auditoría del POA. Si así fuera, debe aprobar el PPE.

V. Si el Responsable de la organización de auditoría observara que el PPE no refleja lo establecido en las Normas de Auditoría Ambiental, si no se enmarca en los TA, el POA o si requiere ser completado o ajustado, debe devolverlo al equipo de auditoría para que realicen los ajustes correspondientes.

VI. Empleando el mismo caso presentado en el numeral anterior, respecto de los TA, se presenta el siguiente ejemplo de PPE:

*Unidad de Auditoría Interna del Gobierno Autónomo Municipal de Pampagrande
Auditoría sobre el desempeño en el control de la contaminación ambiental producida por las industrias.
Dirección de Protección de los Derechos de la Madre Tierra.
INF-007/2013*

PROGRAMA PARA LA PLANIFICACIÓN ESPECÍFICA

Código para papeles de trabajo	Procesos, actividades y tareas	Responsable	Fecha inicio	Fecha finalización
1	Proceso: comprensión de los controles internos.	JMM	18/11/2013	29/11/2013
1.1	<i>Actividad: recopilar información sobre la situación de los controles internos, comprenderlos y determinar su utilidad en la auditoría ambiental.</i>	CAC		
1.1.1	<i>Tarea: comprensión de las normas sobre controles internos emitidas por la Contraloría.</i>	JCC		
1.1.2	<i>Tarea: análisis de la situación de los controles internos en el Gobierno Municipal de Pampagrande específicamente en lo relativo al control ambiental y determinación de su utilidad en la auditoría.</i>	RDR		
2	Proceso: definición del alcance específico, del enfoque de auditoría y formulación de los objetivos específicos.	JMM	02/12/2013	31/01/2014
2.1	<i>Actividad: delimitación del objeto de examen.</i>	CAC		
2.1.1	<i>Tarea: comprensión de las actividades de control ambiental de industrias.</i>	JCC		
2.1.2	<i>Tarea: elección de las actividades de control ambiental de industrias que sean representativas, de importancia ambiental, con lo que se obtendrá el objeto específico de examen.</i>	RDR		

Código para papeles de trabajo	Procesos, actividades y tareas	Responsable	Fecha inicio	Fecha finalización
2.2	Actividad: delimitación del sujeto de examen, con base en el objeto específico de examen.			
2.2.1	Tarea: relacionar las actividades de control ambiental de industrias seleccionadas en el objeto de examen, con las unidades consideradas y verificación de si corresponde incluir a otra unidad.			
2.3	Actividad: delimitación de los instrumentos normativos aplicables.			
2.3.1	Tarea: revisar si se cuenta con todos los instrumentos normativos que corresponden y seleccionar las normas específicamente dedicadas a las actividades específicas de control ambiental de industrias que serán examinadas.			
2.4	Actividad: definición del periodo.			
2.4.1	Tarea: en base de las delimitaciones anteriores, se debe definir plazo que sea el más adecuado para poder opinar sobre el desempeño ambiental.			
2.5	Actividad: definición de la profundidad.			
2.5.1	Tarea: con base en las anteriores delimitaciones, deben definir hasta qué punto se examinará el objeto específico de examen.			
2.6	Actividad: diseño del enfoque.			
2.6.1	Tarea: comprensión de lo que significa el enfoque y análisis de los que pueden ser válidos para la auditoría.			
2.6.2	Tarea: diseño o elección del mejor enfoque para opinar sobre el desempeño de la entidad, conforme el objeto específico de examen delimitado.			
2.7	Actividad: formulación de los objetivos específicos.			
3	Proceso: diseño de los criterios, la metodología y preparación del programa de trabajo.	JMM CAC JCC RDR	03/02/2014	21/02/2014
3.1	Actividad: diseño de los criterios (pueden diseñar indicadores).			
3.2	Actividad: diseño de los métodos.			
3.3	Actividad: preparación del Programa de Auditoría.			
4	Proceso: preparación y aprobación del Memorándum de Planificación de Auditoría (MPA).			
4.1	Actividad: preparación y aprobación del MPA.	JMM CAC	24/02/2014	28/02/2014
4.2	Actividad: presentación de los objetivos y alcances específicos, explicación de los criterios y otros.	JMM CAC JCC RDR	03/03/2014	14/03/2014
4.3	Actividad: posibles cambios a lo establecido en la planificación específica.			

Aprobación:

Sello

Firma

Fecha

Elaborado por: JMM, CAC, JCC. Fecha de inicio: 11/11/2013. Fecha de finalización: 17/11/2013.

Supervisado por: RDR. Fecha: _____. Firma o rúbrica: _____

VII. EL PPE es un programa de trabajo que permite realizar todo lo previsto en las Normas de Auditoría Ambiental para la etapa de planificación específica, asignando plazos y responsabilidades.

VIII. El supervisor es el encargado de dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría en la adecuada preparación del PPE. Asimismo, debe revisar el trabajo realizado por el equipo de auditoría, resolviendo los problemas técnicos o administrativos que surgieran.

4.4.5 Comunicación de los Términos de Auditoría al sujeto de examen

I. Es conveniente que el equipo de auditoría explique a las unidades que son parte del sujeto de examen el contenido de los TA aprobados, para facilitar la realización de la planificación específica.

II. Para ello, se remiten notas a las unidades o entidades del sujeto de examen convocando a una reunión para realizar esa explicación o comunicando que se las visitará con ese propósito.

III. El equipo de auditoría debe elaborar un papel de trabajo que documente y que sirva de evidencia de la reunión sostenida y de la explicación realizada, dicho documento debe contener los comentarios o aportes de las unidades del sujeto de examen, toda vez que los mismos, debidamente respaldados y evaluados, pueden llevar a complementar los TA.

IV. Luego de la explicación, se deben enviar notas a las autoridades ejecutivas de las unidades o entidades que forman parte del sujeto de examen, comunicando el objetivo general, los aspectos que se considere necesario incluir del alcance general de la auditoría ambiental y el inicio de la planificación específica.

4.5 Ejecución de la planificación específica de la auditoría ambiental

I. El equipo de auditoría debe realizar la planificación específica de la auditoría ambiental conforme las Normas de Auditoría Ambiental, en especial la 241 relativa a la planificación.

II. La base del trabajo en la planificación específica son los TA, en especial el objetivo general que es el «rumbo» que el equipo de auditoría debe seguir, pues es lo que se debe lograr con el examen.

III. La planificación específica se realiza conforme el PPE. Por cada actividad o tarea realizada, deben generarse papeles de trabajo.

IV. Todos los papeles de trabajo que obtengan o que generen formarán parte del «Legajo de planificación específica».

(R)

V. Durante la ejecución de la planificación específica, el equipo de auditoría debe cumplir con la Norma de Auditoría Ambiental 242 sobre supervisión. El supervisor es el encargado de dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría hacia el logro de la planificación específica de la auditoría ambiental. Debe revisar oportunamente el trabajo realizado por el equipo de auditoría en cada una de las actividades, resolviendo los problemas técnicos o administrativos que surgieran y decidiendo, cuando fuera necesario, con base en los papeles de trabajo recopilados y generados y en trabajo conjunto con el resto del equipo, en los aspectos que se deben definir en la planificación específica.

4.5.1 La comprensión de los controles internos

I. Lo primero que señala la Norma de Auditoría Ambiental 241 respecto de la planificación específica, es la necesidad de proceder con la comprensión de los controles internos. Para ello, el equipo de auditoría debe implementar la Norma de Auditoría Ambiental 243, que trata precisamente sobre los controles internos.

II. Pero, ¿para qué sirve la comprensión de los controles internos? La respuesta se obtiene al considerar que el control interno gubernamental constituye un proceso integrado a todos los procesos, técnicos y administrativos, que conforman el accionar de las organizaciones públicas hacia el logro de sus objetivos específicos en concordancia con los planes generales de gobierno⁷. Entonces, si el control interno en lo relativo a la gestión ambiental está correctamente implantado en una entidad, existe mayor seguridad de que esa gestión sea razonablemente bien llevada. Entonces, la auditoría puede dedicarse a mejorar aspectos de la gestión ambiental que no sean básicos, definiendo los alcances y objetivos específicos, los criterios y los métodos en correspondencia con esa situación. Si por el contrario, el control interno no está adecuadamente implantado o no está presente en el sujeto de examen, la auditoría tendría que orientarse a conformar una gestión ambiental.

III. Lo primero a realizar es una lectura y comprensión de las normas emitidas por la Contraloría respecto de los controles internos⁸. El objetivo es conocer a cabalidad la forma en que deben estar implantados los controles internos en una entidad, específicamente en relación con el objeto de examen que se incluyó en los TA.

IV. Lo segundo es obtener información sobre la situación de los controles internos en las unidades que son parte del sujeto de examen u otras encargadas de la organización administrativa o administración en la entidad. Los requerimientos deben ser enfocados al objeto de examen. Por ejemplo, se puede solicitar que informen si cuentan con Manuales de

⁷ Definición de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, específicamente del principio relativo a la naturaleza del control interno.

⁸ Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, aprobadas mediante resolución CGR-1/070/2000, del 21 de septiembre de 2000. La Guía para la aplicación de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, aprobada por la resolución CGR-1/173/2002 del 31 de octubre de 2002. La Guía para la Implantación del Control Interno, aprobada por la resolución CGR/245/2008 del 23 de octubre de 2008. La Guía para la Evaluación del Proceso de Control Interno, aprobada por la resolución CGR/295/2008 del 16 de diciembre de 2008.

Proceso con los procedimientos respecto de la realización de inspecciones de control de las descargas de aguas residuales en industrias con licencias ambientales.

V. Una vez obtenida la información, el equipo de auditoría debe establecer la situación de los controles internos y definir la manera en que su consideración coadyuvaría en la definición del alcance específico, de los objetivos específicos, en el diseño de criterios y métodos o en los resultados de la auditoría ambiental.

VI. Si los controles internos no estuvieran implantados respecto del objeto de examen, no es útil considerarlos en el resto de actividades de la planificación específica, sino en la preparación de los resultados de la auditoría, específicamente en las causas de los hallazgos.

4.5.2 Definición del alcance específico

I. El equipo de auditoría debe definir el alcance específico, actividad que comprende las siguientes tareas:

- a) Delimitar el objeto de examen.
- b) Delimitar el sujeto de examen.
- c) Delimitar los instrumentos normativos.
- d) Definir el periodo.
- e) Definir la profundidad de la auditoría.

II. En los siguientes acápites se tratarán cada uno de los elementos antes mencionados.

4.5.2.1 Delimitar el objeto de examen

I. En los TA se tiene definido el objeto de examen. Para delimitarlo, es decir para fijar con precisión sus límites, el equipo de auditoría debe proceder a conocer sus características, para lo cual debe obtener y analizar información sobre el objeto de examen.

II. Se debe mantener en mente en todo momento el objetivo general de la auditoría, ya que es lo que se debe lograr, así como los otros aspectos que componen el alcance general.

III. Con la delimitación, el equipo de auditoría debe definir los aspectos que compondrán, de forma específica, el objeto específico de examen delimitado.

IV. A continuación, se brindan tres ejemplos de la delimitación del objeto de examen:

- En los TA de una auditoría de un sistema de gestión ambiental, el objeto de examen es el siguiente: «el sistema de gestión ambiental está conformado por los componentes de los Sistemas de Programación de Operaciones, Presupuesto y Organización Administrativa, encargados de los instrumentos de gestión de las áreas protegidas

nacionales». Para delimitar ese objeto de examen, el equipo de auditoría debe conocer con mayor detalle los citados sistemas y los instrumentos de gestión de las áreas protegidas. Una vez alcanzada una comprensión cabal de los mismos, deben seleccionar, fundadamente, cuáles componentes de los sistemas considerados serán incluidos como parte del sistema de gestión ambiental (p. ej. ¿el subsistema de elaboración del programa de operaciones anual y/o el subsistema de seguimiento y evaluación a la ejecución del programa de operaciones anual?), así como cuáles de los instrumentos de gestión serán incluidos (¿el Plan de Manejo, la Zonificación, los Reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos o el Reglamento de Operación de Turismo?). Los componentes e instrumentos que fueran seleccionados, serán el objeto específico de examen.

- En los TA de una auditoría de desempeño ambiental indican que el objeto de examen son las acciones de control ambiental de las descargas producidas por las industrias del municipio. Para delimitarlo, en la planificación específica se debe recabar, analizar, evaluar información sobre esas acciones (inspecciones programadas, de atención de denuncias, de oficio, monitoreo, muestreo, otras), así como de las industrias del municipio (categoría, tipos, calidad y cantidad de las descargas, licencias ambientales y sus documentos), de forma de alcanzar una comprensión completa de lo que implican. Luego, se deberá elegir las actividades de control ambiental de industrias que sean representativas, de importancia ambiental, con lo que se obtendrá el objeto específico de examen.
- En los TA de una auditoría de resultados de la gestión ambiental, el objeto de examen es «la variación de los índices de contaminación del aire conforme el Plan Estratégico Institucional del Gobierno Autónomo Municipal de Pampachica». Para delimitar ese objeto de examen se debe conocerlo a cabalidad, para lo cual el equipo de auditoría debe estudiar y analizar el Plan Estratégico Institucional, la gestión de contaminación del aire, la forma en que se calculan los índices correspondientes y otros aspectos, resultado de lo cual podrá decidir qué es que específicamente se debe examinar en el tema para opinar sobre los resultados de la gestión ambiental. Por ejemplo, el objeto específico de examen puede ser la variación de los índices de contaminación asociados a la contaminación por emisiones de vehículos automotores, en relación a lo previsto al respecto en el Plan Estratégico Institucional, dejando de lado la contaminación del aire producida por industrias al no ser esta relevante.

V. La información obtenida, los análisis realizados, las visitas de campo que se realicen y las delimitaciones efectuadas al objeto de examen, deben constar en los papeles de trabajo. Asimismo, el equipo de auditoría debe cumplir con la Norma de Auditoría Ambiental 242 sobre supervisión. El supervisor es el encargado de dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría hacia el logro de la delimitación del objeto de examen. Debe revisar oportunamente el trabajo realizado por el equipo de auditoría en cada una de las actividades, resolviendo los problemas técnicos o administrativos que surgieran y decidiendo, cuando fuera necesario, con base en los papeles de trabajo recopilados y

generados y en trabajo conjunto con el resto del equipo, en los aspectos que se deben definir en la delimitación en cuestión.

4.5.2.2 Delimitar el sujeto de examen

I. El equipo de auditoría debe delimitar el sujeto de examen en función del sujeto de examen que fue definido en los TA, considerando además el objeto específico de examen que fue delimitado en la actividad previa.

II. Debe revisar si el sujeto de examen de los TA guarda correspondencia con todos los aspectos que conforman el objeto específico de examen, para lo cual debe basarse en el conocimiento adquirido en la delimitación anterior. Puede obtener información adicional, realizar entrevistas u otras actividades.

III. El equipo de auditoría debe definir si precisa aumentar o retirar a alguna de las unidades o entidades del sujeto de examen de los TA, con lo que obtendrá el sujeto delimitado de examen.

IV. A continuación, se brindan tres ejemplos de la delimitación del sujeto de examen:

- En una auditoría de un sistema de gestión ambiental, el objeto específico de examen es el siguiente: «el sistema de gestión ambiental conformado por el subsistema de elaboración del programa de operaciones anual, el subsistema de formulación del presupuesto y el análisis y diseño organizacional relativos a los planes de manejo y los reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos de las áreas protegidas nacionales». El sujeto de examen estaba definido en los TA y citaba sólo a la Dirección de Planificación del Servicio Plurinacional de Áreas Protegidas. Considerando el objeto específico de examen, se notó que la aprobación de los reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos incluía a la Dirección de Monitoreo Ambiental en el proceso. Por esa situación, el sujeto de examen fue delimitado considerando a las dos unidades precitadas.
- En una auditoría de desempeño ambiental, el objeto específico de examen está conformado por las «inspecciones programadas a las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales, emisiones a la atmósfera y que generen residuos sólidos». En los TA el sujeto de examen estaba conformado por las Unidades de Control Ambiental de Industrias y de Prevención y Control Ambiental, de la Dirección de Protección de los Derechos de la Madre Tierra. Considerando el objeto específico de examen, se revisó si las unidades inicialmente consideradas en el sujeto de examen eran las que realizaban las inspecciones seleccionadas, encontrando que también participaba el Laboratorio de Control Ambiental de la Dirección precitada. Por ello, el sujeto delimitado de examen fue ampliado incluyendo al precitado laboratorio.

R

- En una auditoría de resultados de la gestión ambiental, el objeto específico de examen es la «variación de los índices de contaminación asociados a la contaminación por emisiones de vehículos automotores, en relación a lo previsto al respecto en el Plan Estratégico Institucional». En los TA el sujeto de examen sólo estaba conformado por la Dirección de Gestión Ambiental del Gobierno Autónomo Municipal de Pampachica, pero el análisis de las unidades encargadas del objeto específico de examen permitió conocer que no sólo participaba ésta sino la Dirección de Impuestos Municipales y la Dirección de Planificación Estratégica, razón por la cual el sujeto delimitado de examen incluyó a esas tres unidades de la entidad.

V. La información obtenida, los análisis realizados, las visitas de campo que se realicen y las delimitaciones efectuadas, deben constar en los papeles de trabajo. Asimismo, el equipo de auditoría debe cumplir con la Norma de Auditoría Ambiental 242 sobre supervisión. El supervisor es el encargado de dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría hacia el logro de la delimitación del sujeto de examen. Debe revisar oportunamente el trabajo realizado por el equipo de auditoría en cada una de las actividades, resolviendo los problemas técnicos o administrativos que surgieran y decidiendo, cuando fuera necesario, con base en los papeles de trabajo recopilados y generados, y en trabajo conjunto con el resto del equipo, en los aspectos que se deben definir en la delimitación en cuestión.

4.5.2.3 Delimitar los instrumentos normativos

I. En los TA ya se definieron los instrumentos normativos aplicables a la auditoría. Pero, con las delimitaciones anteriores, el equipo de auditoría debe revisar nuevamente los instrumentos normativos y definir si corresponden a los aspectos que componen el objeto específico de examen, también es conveniente revisar a las unidades o entidades que forman parte del sujeto delimitado de examen. Deben definir si son suficientes o se precisa añadir o eliminar algún instrumento normativo.

II. Cabe aclarar que las auditorías ambientales no son exámenes orientados a opinar sobre el cumplimiento de normas. Los instrumentos normativos que se delimiten constituirán el marco de referencia del examen, mostrando cómo debería ser la gestión ambiental en el tema que se esté considerando en la auditoría.

III. A continuación, se brindan tres ejemplos de la delimitación de los instrumentos normativos:

- En una auditoría de un sistema de gestión ambiental, el objeto específico de examen es: «el sistema de gestión ambiental conformado por el subsistema de elaboración del programa de operaciones anual, el subsistema de formulación del presupuesto y el análisis y diseño organizacional relativos a los planes de manejo y los reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos de las áreas protegidas nacionales». El sujeto delimitado de examen señala a las Direcciones de Planificación y de Monitoreo

Ambiental del Servicio Plurinacional de Áreas Protegidas. En los TA, se definieron los siguientes instrumentos normativos:

- ✓ Ley N° 1178 de administración y control gubernamentales del 20 de julio de 1990, la Ley N° 1333 del medio ambiente del 27 de abril de 1992, las Normas Básicas del Sistema de Programación de Operaciones, aprobadas mediante Resolución Suprema N° 225557 del primero de diciembre de 2005, las Normas Básicas del Sistema de Organización Administrativa, aprobadas por Resolución Suprema N° 217055 de fecha 20 de mayo de 1997, el Decreto Supremo N° 24781 del 31 de julio de 1997, que establece el Reglamento General de Áreas Protegidas y el Decreto Supremo N° 2578 del 04 de septiembre de 2012 (norma ficticia), que establece las normas de organización y funcionamiento del Servicio Plurinacional de Áreas Protegidas.

Conforme el objeto específico de examen, se tuvo que añadir a los anteriores instrumentos el Decreto Supremo N° 26556 de fecha 19 de marzo del 2002, que aprueba la Estrategia Nacional para la Conservación y Uso Sostenible de la Biodiversidad, y las Normas Básicas del Sistema de Presupuesto, aprobadas por la Resolución Suprema N° 225558 del 01 de diciembre de 2005. Los instrumentos normativos mencionados, los de los TA y los incluidos posteriormente, conforman los instrumentos normativos delimitados.

- En una auditoría de desempeño ambiental, el objeto específico de examen está conformado por las «inspecciones programadas a las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales, emisiones a la atmósfera y que generen residuos sólidos». El sujeto de examen delimitado estaba conformado por las Unidades de Control Ambiental de Industrias y de Prevención y Control Ambiental y el Laboratorio de Control Ambiental, dependientes de la Dirección de Protección de los Derechos de la Madre Tierra. En los TA se incluyeron los instrumentos normativos (véase el ejemplo en el numeral correspondiente) pero la delimitación del sujeto de examen, hizo necesario añadir el Decreto Supremo N° 28139, que efectúa modificaciones y aclaraciones en el Reglamento en Materia de Contaminación Atmosférica, aprobado el 16 de mayo de 2005.
- En una auditoría de resultados de la gestión ambiental, el objeto específico de examen es la «variación de los índices de contaminación asociados a la contaminación por emisiones de vehículos automotores, en relación a lo previsto al respecto en el Plan Estratégico Institucional». El sujeto delimitado examen está conformado por las Direcciones de Gestión Ambiental, de Impuestos Municipales y de Planificación Estratégica del Gobierno Autónomo Municipal de Pampachica. Se analizó si los instrumentos normativos de los TA respondían a cabalidad a los dos aspectos delimitados anteriormente, en especial en lo tocante al objeto específico de examen. Resultado de ese análisis, se incluyeron otros instrumentos normativos: el Reglamento de Gestión Ambiental de la municipalidad de Pampachica, aprobado con Ordenanza Municipal N° 0007/2010 del 29 de junio de 2010, el Reglamento para la Importación de



Vehículos Automotores, Aplicación de Arrepentimiento Eficaz y la Política de Incentivos y Desincentivos Mediante la Aplicación del Impuesto a los Consumos Específicos ICE, aprobado con D.S. N° 28963 del 06 de diciembre de 2006 y la Resolución Administrativa VMA N° 025/2011 del 20 de julio de 2011, emitida por el Viceministerio de Medio Ambiente, Biodiversidad, Cambios Climáticos y de Gestión y Desarrollo Forestal, que instruye a las Autoridades Ambientales Competentes Departamentales (Gobiernos Autónomos Departamentales), tomar las medidas necesarias para la Adecuación Ambiental Vehicular de los automóviles saneados por la Ley N° 133.

IV. La información obtenida, los análisis realizados, las visitas de campo que se realicen y las delimitaciones efectuadas, deben constar en los papeles de trabajo. Asimismo, el equipo de auditoría debe cumplir con la Norma de Auditoría Ambiental 242 sobre supervisión. El supervisor es el encargado de dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría hacia el logro de la delimitación de los instrumentos normativos. Debe revisar oportunamente el trabajo realizado por el equipo de auditoría en cada una de las actividades, resolviendo los problemas técnicos o administrativos que surgieran y decidiendo, cuando fuera necesario, con base en los papeles de trabajo recopilados y generados y en trabajo conjunto con el resto del equipo, en los aspectos que se deben definir en la delimitación en cuestión.

4.5.2.4 Definir el período

I. El equipo de auditoría debe considerar el objetivo general a ser logrado, las delimitaciones del objeto y el sujeto de examen, así como de los instrumentos normativos, el subtipo de auditoría ambiental y definir el periodo que se considerará en el examen. La pregunta a responder para ello, es la siguiente: ¿desde y hasta cuándo es necesario considerar como periodo de evaluación en la auditoría, para poder emitir opinión sobre el objeto delimitado de examen logrando el objetivo general del examen?

II. A continuación, se brindan tres ejemplos de la definición del periodo, los cuales corresponden a los casos antes presentados:

- Para determinar la eficacia del sistema de gestión ambiental, es necesario considerar un periodo actual, pues de nada sirve conocer la eficacia en gestiones anteriores, se debe determinar la eficacia para ayudar a mejorar la gestión ambiental. Por ello, se tomó como fecha inicial la emisión del Manual de Organización y Funciones (uno de los componentes del objeto específico de examen) y la fecha final hasta la fecha de corte de la auditoría. Como se puede observar, en la definición del periodo prima el criterio profesional del equipo de auditoría.
- Para evaluar el desempeño ambiental en el control de la contaminación ambiental producida por las industrias en el municipio de Pampagrande (objetivo general de la auditoría), se consideró como fecha inicial el año 2009 en el que la entidad decidió trabajar en el control ambiental y como fecha final se eligió la fecha estimada de

conclusión de la recolección de evidencia sobre las causas. El periodo así definido permitirá opinar sobre el desempeño de la entidad desde una fecha importante, que fue el inicio de operaciones de control. Como se puede observar, el criterio profesional permite definir el periodo.

- El objetivo general de una auditoría de resultados de la gestión ambiental es «evaluar la disminución de la contaminación del aire en el municipio de Pampachica», como fecha de inicio se consideró el 31 de julio de 2007 en que se aprobó el Plan Estratégico Institucional» y como fecha final el 31 de julio de 2013, en que culminó el plazo considerado en el plan precitado. De nuevo, la definición del periodo se basó en el criterio profesional aplicado conforme las delimitaciones antes realizadas.

III. La información obtenida, los análisis realizados, las visitas de campo que se realicen y las definiciones efectuadas, deben constar en los papeles de trabajo. Asimismo, el equipo de auditoría debe cumplir con la Norma de Auditoría Ambiental 242 sobre supervisión. El supervisor es el encargado de dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría hacia el logro de la definición del periodo. Debe revisar oportunamente el trabajo realizado por el equipo de auditoría en cada una de las actividades, resolviendo los problemas técnicos o administrativos que surgieran y decidiendo, cuando fuera necesario, con base en los papeles de trabajo recopilados y generados y en trabajo conjunto con el resto del equipo, en los aspectos que se deben definir.

4.5.2.5 Definir la profundidad de la auditoría

I. Conforme la Norma de Auditoría Ambiental 241, profundidad es la medida en que se examina el objeto sobre el cual se emitirá una opinión. En otras palabras, la profundidad implica definir hasta dónde se evaluará el objeto delimitado de examen.

II. El equipo de auditoría debe considerar las delimitaciones y definiciones realizadas, así como el objetivo general y el subtipo de auditoría ambiental de los TA.

III. Específicamente debe analizar el objeto delimitado de examen y determinar por cada uno de los aspectos que lo componen, hasta donde se llegará con el examen.

IV. A continuación, se brindan tres ejemplos de lo indicado, los cuales corresponden a los casos antes presentados:

- En una auditoría de un sistema de gestión ambiental, el objeto específico de examen es: «el sistema de gestión ambiental conformado por el subsistema de elaboración del programa de operaciones anual, el subsistema de formulación del presupuesto y el análisis y diseño organizacional relativos a los planes de manejo y los reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos de las áreas protegidas nacionales». La profundidad del examen fue definida como sigue: en lo relativo al subsistema de elaboración del programa de operaciones anual, se considerarán todos sus componentes a excepción del



Plan Estratégico Institucional. Del subsistema de formulación del presupuesto, sólo se considerará la formulación del presupuesto institucional. Por último, se considerará el análisis de la estructura organizacional, sus resultados y la formalización del diseño organizacional (Manuales de Organización y Funciones y de Procesos). En los tres aspectos antes citados, sola y exclusivamente se considerará lo relativo a los planes de manejo y los reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos de las áreas protegidas nacionales.

- En una auditoría de desempeño ambiental, el objeto específico de examen está conformado por las «inspecciones programadas a las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales, emisiones a la atmósfera y que generen residuos sólidos». El objetivo general es evaluar el desempeño ambiental en el control de la contaminación ambiental producida por las industrias en el municipio de Pampagrande. La profundidad se determinó en base del objeto, se definió que solamente se examinaría el control de las medidas de mitigación de los tres tipos de descarga en las inspecciones. No se verificaría nada más, esto en razón a que lo que prima en una auditoría ambiental es evaluar el desempeño en temas o aspectos que tengan relación directa con la protección del medio ambiente.
- El objetivo general de una auditoría de resultados de la gestión ambiental es «evaluar los resultados de la gestión ambiental respecto de la contaminación del aire en el municipio de Pampachica». El objeto específico de examen es la «variación de los índices de contaminación asociados a la contaminación por emisiones de vehículos automotores, en relación a lo previsto al respecto en el Plan Estratégico Institucional». Para definir la profundidad, lo más importante fue definir la forma de realizar el monitoreo de los contaminantes atmosféricos. Se seleccionaron tres parámetros: dióxido de nitrógeno, ozono troposférico y material particulado menor a diez micras, así como los lugares de medición: lugares más poblados (zona de impacto) y las vías principales respecto de la fuente (parque automotor), totalizando 20 lugares. Se indicó que no se tomaría en cuenta nada más aparte de lo señalado, fundamentando la decisión técnicamente. Como se observa en lo anotado, se definió en detalle lo que considerará la medición sin incluir el cómo, pues esto se detalla en los métodos.

V. La información obtenida, los análisis realizados, las visitas de campo que se realicen y las definiciones efectuadas, deben constar en los papeles de trabajo. Asimismo, el equipo de auditoría debe cumplir con la Norma de Auditoría Ambiental 242 sobre supervisión. El supervisor es el encargado de dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría hacia el logro de la definición de la profundidad. Debe revisar oportunamente el trabajo realizado por el equipo de auditoría en cada una de las actividades, resolviendo los problemas técnicos o administrativos que surgieran y decidiendo, cuando fuera necesario, con base en los papeles de trabajo recopilados y generados y en trabajo conjunto con el resto del equipo, en los aspectos que se deben definir.

4.5.3 Diseño del enfoque de auditoría (sólo para las auditorías de desempeño ambiental)

I. Las Normas de Auditoría Ambiental incluyen en sus disposiciones generales, las definiciones y conceptos relativos al desempeño ambiental. El equipo de auditoría debe estudiar detenidamente ese acápite.

II. En la definición de desempeño ambiental, las Normas de Auditoría Ambiental aclaran que dado que no existen parámetros establecidos para determinar cuando el desempeño es óptimo, el mismo se debe evaluar desde un punto de vista específico, es decir, considerando un enfoque, que permita opinar sobre el desempeño. El enfoque permite dirigir la evaluación del desempeño desde un supuesto previo, para poder emitir opinión sobre el mismo. Cada auditoría de desempeño ambiental se realiza bajo un enfoque determinado, el cual debe ser diseñado considerando los objetivos y alcances del examen. En las Normas de Auditoría Ambiental, se incluyen cuatro posibles enfoques (efectividad, ecoeficiencia, grado de cumplimiento y variación del grado de contaminación), los mismos que no son limitativos, pudiendo el equipo de auditoría diseñar cualquier otro.

III. El equipo de auditoría debe diseñar el enfoque considerando lo definido en el alcance específico.

IV. Para diseñar o elegir el enfoque de la auditoría de desempeño ambiental, el equipo de auditoría debe emplear su criterio profesional. Debe considerar la mejor forma de lograr el objetivo general en el marco del alcance específico.

V. Los elementos que consideren, los análisis que realicen, la documentación que revisen, etc., deben ser incluidos en los papeles de trabajo. Asimismo, el equipo de auditoría debe cumplir con la Norma de Auditoría Ambiental 242 sobre supervisión. El supervisor es el encargado de dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría hacia el diseño del enfoque. Debe revisar oportunamente el trabajo realizado por el equipo de auditoría en cada una de las actividades, resolviendo los problemas técnicos o administrativos que surgieran y decidiendo, cuando fuera necesario, con base en los papeles de trabajo recopilados y generados y en trabajo conjunto con el resto del equipo, en los aspectos que se deben definir.

VI. A continuación, se brindan tres ejemplos de lo indicado, los cuales corresponden al caso ante presentado y podrían ser empleados:

- Se diseñó el enfoque de «grado de implementación» para evaluar el desempeño. Se eligió porque se podrá definir el desempeño en varios estados, valores o calidades, en el caso definido, respecto de la implementación de las inspecciones programadas a las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales, emisiones a la atmósfera y que generen residuos sólidos.



- Se diseñó el enfoque de «grado de efectividad» para evaluar el desempeño. Se consideró apropiado para evaluar el desempeño porque permite observar el grado en que las inspecciones logran realmente mitigar los impactos de las descargas de aguas residuales, emisiones a la atmósfera y de los residuos sólidos de las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2.
- Se diseñó el enfoque de «grado de coherencia» para evaluar el desempeño en el entendido de que permitirá observar el grado en que en las inspecciones controlan las medidas de mitigación de las descargas de aguas residuales, emisiones a la atmósfera y de los residuos sólidos, establecidas en las licencias ambientales de las industrias de categorías 1 y 2.

4.5.4 Formulación de los objetivos específicos

I. La formulación de los objetivos específicos de la auditoría ambiental debe ser realizada como consecuencia lógica y ordenada de lo establecido en el alcance específico, del subtipo de auditoría ambiental, considerando el logro del objetivo general. El enfoque también es importante y se debe tomar en cuenta en las auditorías de desempeño ambiental. El equipo de auditoría debe emplear su criterio profesional, pero debe demostrar que los objetivos específicos se enmarcan o son coherentes con lo definido previamente y permiten lograr el objetivo general.

II. A continuación, se brindan tres ejemplos, los cuales corresponden a los casos antes presentados:

- Se determinaron tres objetivos específicos en la auditoría de un sistema de gestión ambiental, considerando el objeto específico y la profundidad principalmente, los mismos que son los siguientes:
 - ✓ Determinar la capacidad del subsistema de elaboración del programa de operaciones anual, respecto de los planes de manejo y los reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos de las áreas protegidas nacionales.
 - ✓ Determinar la capacidad del subsistema de formulación del presupuesto, respecto de los planes de manejo y los reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos de las áreas protegidas nacionales.
 - ✓ Determinar la capacidad del análisis y diseño organizacional, respecto de los planes de manejo y los reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos de las áreas protegidas nacionales
- En la auditoría de desempeño ambiental, de acuerdo con el objeto específico de examen está conformado por las «inspecciones programadas a las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales, emisiones a la atmósfera y que generen residuos sólidos», se pueden plantear objetivos específicos relacionados con el enfoque y los tipos de descarga, como se muestra a continuación:

- ✓ Evaluar el grado de implementación de las inspecciones programadas a las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales.
 - ✓ Evaluar el grado de implementación de las inspecciones programadas a las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con emisiones a la atmósfera.
 - ✓ Evaluar el grado de implementación de las inspecciones programadas a las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, que generen residuos sólidos.
- En la auditoría de resultados de la gestión ambiental, los objetivos específicos se definieron en base, principalmente, del objeto específico de examen y la profundidad, como se muestra a continuación:
- ✓ Evaluar la variación de los índices de contaminación por emisiones de vehículos automotores, en relación a lo previsto al respecto en el Plan Estratégico Institucional.
 - ✓ Evaluar los resultados de las acciones para mitigar la contaminación del aire por el parque automotor.

V. Los elementos que consideren, los análisis que realicen, la documentación que revisen, etc., deben ser incluidos en los papeles de trabajo. Asimismo, el equipo de auditoría debe cumplir con la Norma de Auditoría Ambiental 242 sobre supervisión. El supervisor es el encargado de dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría en la formulación de los objetivos específicos. Debe revisar oportunamente el trabajo realizado por el equipo de auditoría en cada una de las actividades, resolviendo los problemas técnicos o administrativos que surgieran y decidiendo, cuando fuera necesario, con base en los papeles de trabajo recopilados y generados, y en trabajo conjunto con el resto del equipo, en la formulación de los objetivos específicos.

VI. El equipo de auditoría debe considerar lo establecido en la octava aclaración de la Norma de Auditoría Ambiental 244, que indica que en una auditoría ambiental los objetivos generales o específicos no pueden ser modificados una vez definidos. Esto significa que los objetivos específicos no pueden modificarse luego de la aprobación del Memorándum de Planificación de Auditoría.

4.5.5 Diseño de los criterios y de indicadores (si fueren necesarios)

I. El equipo de auditoría debe diseñar los criterios de auditoría, considerando que:

- a) Son manifestaciones de «lo que debe ser».
- b) Se comparan con la evidencia obtenida para obtener los resultados de la auditoría ambiental.

- c) Pueden complementarse con indicadores asociados.
- d) Para evaluar el desempeño ambiental deben diseñarse considerando el enfoque definido.
- e) Deben enmarcarse o sustentarse en los instrumentos normativos definidos en el alcance específico de la auditoría, pero en ningún caso los criterios pueden ser meras transcripciones de alguna disposición normativa. La auditoría ambiental tiene propósitos diferentes de las auditorías especiales.

II. El equipo de auditoría debe diseñar uno o varios criterios por cada objetivo específico, considerando el subtipo de auditoría ambiental y el logro del objetivo general, enmarcando sus determinaciones en el alcance específico (y en el enfoque en el caso de una auditoría de desempeño ambiental).

III. Los criterios deben mostrar la situación deseada, «lo que debe ser». A continuación, se brindan algunos ejemplos de criterios:

- Se determinaron los siguientes criterios para los tres objetivos específicos en la auditoría de un sistema de gestión ambiental:
 - ✓ El subsistema de elaboración del programa de operaciones anual tiene la capacidad para lograr la formulación, actualización y aprobación de los planes de manejo y los reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos de las áreas protegidas nacionales.
 - ✓ El subsistema de formulación del presupuesto tiene la capacidad para lograr la formulación, actualización y aprobación de los presupuestos destinados a los planes de manejo y, los reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos de las áreas protegidas nacionales.
 - ✓ El análisis y diseño organizacional tiene la capacidad de lograr la formulación, actualización y aprobación de los planes de manejo y, los reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos de las áreas protegidas nacionales.
- Se establecieron los siguientes criterios para los tres objetivos específicos en la auditoría de desempeño ambiental:
 - ✓ Las unidades consideradas planifican y ejecutan las inspecciones para controlar las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales.
 - ✓ Las unidades consideradas planifican y ejecutan las inspecciones para controlar las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con emisiones a la atmósfera.
 - ✓ Las unidades consideradas planifican y ejecutan las inspecciones para controlar las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, que generen residuos sólidos.

- En la auditoría de resultados de la gestión ambiental, se definieron los siguientes criterios para cada uno de los dos objetivos específicos:
 - ✓ Los índices de contaminación por emisiones de vehículos automotores disminuyeron conforme lo establecido en el Plan Estratégico Institucional.
 - ✓ Las acciones realizadas mitigaron la contaminación del aire producida por el parque automotor.

IV. En los papeles de trabajo deben incluir lo realizado en el diseño de los criterios. Asimismo, el equipo de auditoría debe cumplir con la Norma de Auditoría Ambiental 242 sobre supervisión. El supervisor es el encargado de dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría en el diseño de los criterios. Debe revisar oportunamente el trabajo realizado por el equipo de auditoría en cada una de las actividades, resolviendo los problemas técnicos o administrativos que surgieran y decidiendo, cuando fuera necesario, con base en los papeles de trabajo recopilados y generados, y en trabajo conjunto con el resto del equipo, en los aspectos que se deben definir.

V. Si el equipo de auditoría lo estima conveniente, pueden complementar los criterios diseñando indicadores asociados. Para el diseño de indicadores, deben considerar que los mismos deben permitir una mejor comparación de la evidencia con los criterios, facilitando la interpretación de los resultados de auditoría obtenidos. El diseño de los indicadores debe constar en papeles de trabajo, mostrando una supervisión oportuna.

VI. A continuación, se brindan algunos ejemplos de indicadores, que responden a los criterios antes presentados:

- Los siguientes indicadores fueron diseñados para la auditoría de un sistema de gestión ambiental:
 - ✓ El Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones cuenta con los procesos inherentes al análisis de situación, la definición de objetivos de gestión, la determinación de las operaciones, la definición de indicadores de gestión y la determinación de los recursos requeridos, unidades encargadas de esos procesos y los plazos de realización, los cuales son necesarios para la formulación, actualización y aprobación de los planes de manejo y, los reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos de las áreas protegidas nacionales.
 - ✓ El Reglamento Específico del Sistema de Presupuesto cuenta con los procesos inherentes a la estimación del presupuesto de recursos, la definición de la estructura programática y la programación del presupuesto de gastos, las unidades encargadas de estos procesos y los plazos de realización, los cuales son necesarios para la formulación, actualización y aprobación de los planes de manejo y los reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos de las áreas protegidas nacionales.

(R)

- ✓ El análisis de la estructura organizacional permite evaluar la calidad de los planes de manejo y, los reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos de las áreas protegidas nacionales, la efectividad de los procesos de formulación, actualización y aprobación de los mismos y la rapidez de respuesta de la estructura organizacional frente a los cambios internos y externos relacionados.
 - ✓ El diseño organizacional permite contar con Manuales de Organización y Funciones y de Procesos que permitan lograr la formulación, actualización y aprobación de los planes de manejo, y los reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos de las áreas protegidas nacionales.
- Para la auditoría de desempeño ambiental de los ejemplos anteriores, se diseñaron los siguientes indicadores:

<i>Criterios</i>	<i>Indicador del grado de implementación</i>
Las unidades consideradas planifican y ejecutan las inspecciones para controlar las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales.	Implementado: si cuentan con inspecciones planificadas y que estén siendo ejecutadas.
Las unidades consideradas planifican y ejecutan las inspecciones para controlar las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con emisiones a la atmósfera.	Parcialmente implementado: si cuentan con inspecciones planificadas pero que no fueron ejecutadas.
Las unidades consideradas planifican y ejecutan las inspecciones para controlar las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, que generan residuos sólidos.	No implementado: cuando no cuentan con inspecciones planificadas y tampoco las ejecutan.

- En la auditoría de resultados de la gestión ambiental, se definieron los siguientes indicadores:
 - ✓ Se adecuó ambientalmente el parque automotor.
 - ✓ Se aumentaron los impuestos al parque automotor que no cumplía regulaciones ambientales.
 - ✓ Se estableció el programa de adecuación ambiental del parque automotor.

4.5.6 Diseño de los métodos

- I. El equipo de auditoría debe diseñar métodos que permitan obtener evidencia competente y suficiente para elaborar los resultados de la auditoría ambiental. Específicamente, los métodos permiten obtener evidencia para:
 - a) Conformar la condición de los hallazgos de la auditoría ambiental.
 - b) Establecer el efecto de los hallazgos.
 - c) Determinar las causas de los hallazgos.

II. El diseño de los métodos se debe enmarcar en los objetivos y alcances específicos que fueron definidos. Principalmente, se deben diseñar los métodos considerando el objeto específico de examen, los criterios e indicadores (de contar con estos últimos).

III. El equipo de auditoría debe definir si alguno de los métodos amerita el establecimiento, con el detalle suficiente, de los aspectos técnicos que aseguren la obtención de resultados válidos, como por ejemplo, el número, tipo y calidad de muestras. El respaldo de esos aspectos técnicos debe ser especificado y deben obtenerse las normas técnicas relacionadas, los protocolos correspondientes u otra documentación de respaldo.

IV. Lo realizado en el diseño de los métodos debe constar en los papeles de trabajo, los cuales deben ser supervisados oportunamente.

V. A continuación, se dan algunos ejemplos de métodos, los cuales responden a los casos antes presentados:

- Para uno de los objetos específicos de examen definidos para la auditoría de un sistema de gestión ambiental, se diseñaron estos métodos:
 - ✓ Obtener el Reglamento Específico del Sistema de Programación de Operaciones, analizar ese documento y determinar si cuenta con los procesos inherentes al análisis de situación, la definición de objetivos de gestión, la determinación de las operaciones, la definición de indicadores de gestión y la determinación de los recursos requeridos, unidades encargadas de esos procesos y los plazos de realización (para la condición del hallazgo).
 - ✓ Determinar si los procesos identificados en el método anterior permitirían la formulación, actualización y aprobación de los planes de manejo y los reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos (para la condición del hallazgo).
 - ✓ Analizar la situación de cada una de las áreas protegidas nacionales, respecto de la formulación, actualización y aprobación de los planes de manejo y los reglamentos de uso y aprovechamiento de recursos (para el efecto del hallazgo).

- Para uno de los objetos específicos de examen de la auditoría de desempeño ambiental de los ejemplos anteriores, se diseñaron los siguientes métodos:
 - ✓ Determinar si cuentan con una planificación aprobada de las inspecciones para controlar las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales (para la condición del hallazgo).
 - ✓ Si tuvieran esa planificación, verificar que esté incluida en el POA y Presupuesto.
 - ✓ Determinar cuántas de las inspecciones planificadas fueron realizadas (para la condición del hallazgo).
 - ✓ Verificar si en las inspecciones realizadas controlaron todas las medidas de mitigación de las descargas de aguas residuales (para la condición del hallazgo).

- ✓ Evaluar los eventuales impactos ambientales provenientes de descargas de aguas residuales, de industrias que no hubieran sido inspeccionadas (para el efecto del hallazgo).
- En la auditoría de resultados de la gestión ambiental, se definieron los siguientes métodos:
 - ✓ Tomar las muestras, realizar el monitoreo con el laboratorio, calcular los índices de contaminación por emisiones de vehículos automotores y luego determinar si disminuyeron conforme lo establecido en el Plan Estratégico Institucional (para la condición del hallazgo). En este tipo de métodos corresponde explicar los aspectos técnicos que aseguren la obtención de resultados válidos, como por ejemplo, el número, tipo y calidad de muestras, las normas técnicas aplicables, etc.
 - ✓ Averiguar la cantidad y tipo de vehículos del parque automotor, determinar a cuántos de los mismos se verificaron las emisiones a la atmósfera y a cuántos se realizó la adecuación ambiental (para la condición del hallazgo).
 - ✓ Analizar las gestiones realizadas para establecer impuestos mayores para el parque automotor que no cumplía regulaciones ambientales (para la condición del hallazgo).
 - ✓ Analizar las gestiones realizadas respecto del programa de adecuación ambiental del parque automotor (para la condición del hallazgo).
 - ✓ En base de los índices de contaminación por emisiones de vehículos automotores que fueron calculados, establecer las consecuencias y riesgos a la salud de la población (para el efecto del hallazgo).

4.5.7 Preparación del Programa de Auditoría para las etapas de trabajo de campo y comunicación de resultados

I. El equipo de auditoría debe elaborar el Programa de Auditoría (PA), necesario para realizar las siguientes etapas: el trabajo de campo y la comunicación de resultados.

II. El PA debe contener, de forma ordenada, los procesos y actividades necesarias para ejecutar los métodos diseñados, para preparar y evaluar los resultados de auditoría y para comunicar los resultados. El PA permite asignar responsabilidades al equipo de auditoría y establecer los tiempos de ejecución de las actividades conforme el POA. El PA también proporciona los datos para la codificación de los papeles de trabajo (ver numeral 4.1.3 del presente Manual).

III. El equipo de auditoría debe preparar el PA conforme el modelo incluido en el **Anexo N° 4**. El PA es un papel de trabajo y debe ser preparado con los atributos correspondientes (ver el numeral 4.1.1.2 de este Manual).

VI. El PA debe ser presentado al Responsable de la organización de auditoría, quien debe revisar que el contenido permita que el trabajo de campo y la comunicación de resultados

se realicen conforme el MPA, las Normas de Auditoría Ambiental y el periodo de ejecución de la auditoría del POA. Si así fuera, debe aprobar el PA.

V. Si el Responsable de la organización de auditoría observara que el PA no conduce al cumplimiento de las Normas de Auditoría Ambiental, si no se enmarcara en el MPA o el POA o si requiriera ser completado o ajustado, será devuelto al equipo de auditoría para que realicen los ajustes necesarios.

VI. A continuación, se incluye un ejemplo de PA relativo a uno de los casos antes presentado:

*Unidad de Auditoría Interna del Gobierno Autónomo Municipal de Pampagrande
Auditoría sobre el desempeño en el control de la contaminación ambiental producida por las industrias.
Dirección de Protección de los Derechos de la Madre Tierra.
INF-007/2013*

PROGRAMA DE AUDITORÍA

Código para papeles de trabajo	Procesos, actividades y tareas	Responsable	Fecha inicio	Fecha finalización
1	Proceso: aplicación de los métodos diseñados.	JMM CAC JCC RDR	17/03/2014	30/04/2014
1.1	<i>Actividad: aplicación de los métodos diseñados para el primer objetivo específico.</i>			
1.1.1	<i>Tarea: determinar si cuentan con una planificación aprobada de las inspecciones para controlar las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales (para la condición del hallazgo). Si tuvieran esa planificación, verificar que esté incluida en el POA y Presupuesto.</i>			
1.1.2	<i>Tarea: determinar cuántas de las inspecciones planificadas fueron realizadas (para la condición del hallazgo).</i>			
1.1.3	<i>Tarea: verificar si en las inspecciones realizadas controlaron todas las medidas de mitigación de las descargas de aguas residuales (para la condición del hallazgo).</i>			
1.1.4	<i>Tarea: evaluar los eventuales impactos ambientales provenientes de descargas de aguas residuales, de industrias que no hubieran sido inspeccionadas (para el efecto del hallazgo).</i>			
1.2	<i>Actividad: aplicación de los métodos diseñados para el segundo objetivo específico.</i>			
1.3	<i>Actividad: aplicación de los métodos diseñados para el tercer objetivo específico.</i>			
1.4	<i>Actividad: diseño y aplicación de métodos para evidenciar las causas del hallazgo.</i>	JMM CAC JCC RDR	02/05/2014	30/05/2014
2	Proceso: preparación y evaluación de los resultados de auditoría.			
2.1	<i>Actividad: preparación de las Hojas de Resultados por cada objetivo específico.</i>			

<i>Código para papeles de trabajo</i>	<i>Procesos, actividades y tareas</i>	<i>Responsable</i>	<i>Fecha inicio</i>	<i>Fecha finalización</i>
2.1.1	<i>Tarea: preparación de la Hoja de Resultados de Auditoría correspondiente al primer objetivo específico.</i>			
2.1.2	<i>Tarea: preparación de la Hoja de Resultados de Auditoría del segundo objetivo específico.</i>			
2.1.3	<i>Tarea: preparación de la Hoja de Resultados de Auditoría del tercer objetivo específico.</i>			
2.2	<i>Actividad: evaluación de los resultados por el equipo de auditoría, para determinar si permiten el logro de los objetivos específicos.</i>	JMM CAC RDR	02/06/2014	13/06/2014
2.3	<i>Actividad: aprobación de las Hojas de Resultados de Auditoría.</i>	RPC	16/06/2014	20/06/2014
3	Proceso: confirmación de las causas.	JMM	23/06/2014	27/06/2014
3.1	<i>Actividad: confirmación de las causas evidenciadas con el sujeto de examen.</i>	CAC JCC		
4	Proceso: redacción del informe de auditoría ambiental	RPC JMM	30/06/2014	18/07/2014
4.1	<i>Actividad: redacción del informe de auditoría y supervisión del mismo.</i>	CAC JCC		
4.2	<i>Actividad: revisión del informe de auditoría por el Gerente.</i>	RDR		
4.3	<i>Actividad: inspección del informe de auditoría</i>			
4.4	<i>Actividad: preparación de los ejemplares del informe de auditoría, de las notas de envío</i>			

Aprobación:

Sello

Firma

Fecha

Elaborado por: JMM, CAC, JCC. Fecha de inicio: 01/03/2014. Fecha de finalización: 15/03/2014.

Supervisado por: RDR. Fecha: _____. Firma o rúbrica: _____

4.5.8 Elaboración y aprobación del Memorándum de Planificación de Auditoría

I. La Norma de Auditoría Ambiental 241, indica que como resultado del proceso de planificación específica de la auditoría, se debe elaborar un documento resumen, denominado Memorándum de Planificación de Auditoría (MPA).

II. El MPA debe contener todos los aspectos detallados en la Norma de Auditoría Ambiental 241 y puede incluir otros aspectos necesarios, como los recursos requeridos para el trabajo de campo (p. ej. vehículo, gasolina, para visitas de campo).

III. El equipo de auditoría debe preparar el MPA, referenciándolo a papeles de trabajo, empleando el modelo incluido como **Anexo N° 5**.

IV. El equipo de auditoría remite el MPA al Responsable de la organización de auditoría, junto al legajo de planificación específica, quién procederá a la respectiva revisión, verificando que su contenido responda a las Normas de Auditoría Ambiental, a los resultados de la planificación específica, a los TA, a los papeles de trabajo de respaldo y que se enmarque en lo señalado en el POA para la auditoría ambiental.

V. Si luego de esta revisión, el Responsable de la organización de auditoría se encuentra conforme con el MPA, procede a aprobarlo. Si el Responsable observara que el contenido del MPA no responde a las Normas de Auditoría Ambiental, a la planificación específica, a los TA, al POA o si requiere ser complementado en algún otro aspecto, debe devolverlo al equipo de auditoría para los ajustes necesarios.

VI. Considerando el caso antes empleado para ejemplificar, a continuación de incluye un MPA de la auditoría de desempeño, pero no completo para evitar extender mucho el presente manual:

*Unidad de Auditoría Interna del Gobierno Autónomo Municipal de Pampagrande
Auditoría sobre el desempeño en el control de la contaminación ambiental producida por las industrias.
Dirección de Protección de los Derechos de la Madre Tierra.
INF-007/2013*

MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA

UNIDAD DE CONTROL AMBIENTAL DE INDUSTRIAS, UNIDAD DE PREVENCIÓN Y CONTROL AMBIENTAL Y EL LABORATORIO DE CONTROL AMBIENTAL DE LA DIRECCIÓN DE PROTECCIÓN DE LOS DERECHOS DE LA MADRE TIERRA

AUDITORÍA AMBIENTAL SOBRE EL CONTROL DE LA CONTAMINACIÓN PRODUCIDA POR LAS INDUSTRIAS DEL MUNICIPIO DE COCHABAMBA

1. DESCRIPCIÓN DE LA AUDITORÍA

1.1 Antecedentes

Se decidió incluir la ejecución de una auditoría ambiental en el POA del año 2013 de la UAI, en atención a las denuncias y solicitudes que se recibieron entre junio y agosto del año 2012, en relación con la contaminación ambiental que produciría el sector industrial en el territorio municipal. La contaminación ambiental vulnera el derecho constitucional a un medio ambiente saludable, protegido y equilibrado. Es preciso mejorar el trabajo que realiza la entidad en la prevención y control de la contaminación ambiental proveniente de las industrias, en aras de asegurar el derecho mencionado.

1.2 Los Términos de Auditoría

1.2.1 El alcance general

Objeto de examen: las acciones de control ambiental de las descargas producidas por las industrias del municipio. R-2.1.4/01-05



Subtipo de auditoría ambiental: una auditoría de desempeño ambiental, para examinar la forma, la manera, las circunstancias, el modo en que se ha trabajado en el control ambiental de las descargas producidas por las industrias del municipio. Una auditoría de desempeño ambiental permitirá al Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba mejorar su trabajo en ese tema y con ello lograr el vivir bien establecido en la Constitución. R-2.2/01-02

Instrumentos normativos aplicables: los instrumentos normativos directamente relacionados con el objeto de examen, son los enunciados a continuación: R-2.3/01-185

- Constitución Política del Estado, en vigencia desde el 07 de febrero de 2009.
- Ley Marco de Autonomías y Descentralización N° 031 «Andrés Babiñez», aprobada el 19 de julio de 2010.
- Ley de Municipalidades N° 2028 del 28 de octubre de 1999.
- Ley General de Transporte N° 165, promulgada el 16 de agosto de 2011.
- Ley de Derechos de la Madre Tierra N° 071 del 21 de diciembre de 2010.
- Ley del Medio Ambiente 1333, del 27 de abril de 1992.
- Reglamento General de Gestión Ambiental, aprobado mediante Decreto Supremo N° 24176 del 08 de diciembre de 1995 y sus disposiciones complementarias.
- Reglamento de Prevención y Control Ambiental, aprobado por Decreto Supremo N° 24176, del 08 de diciembre de 1995 y sus disposiciones complementarias.
- Reglamento en Materia de Contaminación Atmosférica, aprobado por Decreto Supremo N° 24176 del 08 de diciembre de 1995.
- Reglamento Ambiental para el Sector Industrial Manufacturero, aprobado mediante Decreto Supremo N° 26736 del 30 de julio de 2002.
- Decreto Supremo N° 28139, que efectúa modificaciones y aclaraciones en el Reglamento en Materia de Contaminación Atmosférica, aprobado el 16 de mayo de 2005.

Sujeto de examen: las Unidades de Control Ambiental de Industrias y de Prevención y Control Ambiental, de la Dirección de Protección de los Derechos de la Madre Tierra. R-2.4/01-15

1.2.2 Objetivo general

De acuerdo con el alcance general de la auditoría, definido en la etapa de planificación general, se formuló el siguiente objetivo general: R-2.5/01-02

Evaluar el desempeño ambiental en el control de la contaminación ambiental producida por las industrias en el municipio de Cochabamba.

1.3 El alcance específico

1.3.1 El objeto específico de examen

Se recabó, analizó y se evaluó información sobre las acciones de control ambiental realizadas sobre las industrias asentadas en el municipio (inspecciones programadas, de atención de denuncias, de oficio, monitoreo, muestreo, otras), así como de las industrias del municipio (categoría, tipos, calidad y cantidad de las descargas, licencias ambientales y sus documentos), resultado de lo cual se determinaron las acciones de control ambiental de industrias representativas, de importancia ambiental, definiéndose el siguiente objeto específico de examen: P-2.1.1/281-01 y P-2.1.2/54-01

Las inspecciones programadas a las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales, emisiones a la atmósfera y que generen residuos sólidos.

1.3.2 El sujeto delimitado de examen

En los TA el sujeto de examen estaba conformado por las Unidades de Control Ambiental de Industrias y de Prevención y Control Ambiental, de la Dirección de Protección de los Derechos de la Madre Tierra. Considerando el objeto específico de examen, se revisó si las unidades inicialmente consideradas en el sujeto de examen eran las que realizaban las inspecciones seleccionadas, encontrando que también participaba el Laboratorio de Control Ambiental de la Dirección de Protección de los Derechos de la Madre Tierra. Por ello, el sujeto delimitado de examen fue ampliado incluyendo al precitado laboratorio. P-2.2.1/25-01

1.3.3 Los instrumentos normativos delimitados

En los TA se incluyeron los instrumentos normativos (véase capítulo 1.2.1 del presente MPA) pero la delimitación del sujeto de examen hizo necesario desestimar la Ley General de Transporte N° 165, promulgada el 16 de agosto de 2011, al no tener su reglamentación; asimismo, se añadió el Decreto Supremo N° 28139, que efectúa modificaciones y aclaraciones en el Reglamento en Materia de Contaminación Atmosférica, aprobado el 16 de mayo de 2005. P-2.3.1/89-01

1.3.4 El período que será examinado

Para evaluar el desempeño ambiental en el control de la contaminación ambiental producida por las industrias en el municipio de Cochabamba (objetivo general de la auditoría), se consideró como fecha inicial el año 2009 en que la entidad decidió trabajar en el control ambiental y como fecha final se eligió la fecha estimada de conclusión de la recolección de evidencia sobre las causas. El periodo así definido permitirá opinar sobre el desempeño de la entidad desde una fecha importante, que fue el inicio de operaciones de control. P-2.4.1/18-01

1.3.5 La profundidad de la auditoría ambiental

La profundidad se determinó en base del objeto, se definió que solamente se examinaría el control de las medidas de mitigación de los tres tipos de descarga en las inspecciones. No se verificaría nada más, esto en razón a que lo que prima en una auditoría ambiental es evaluar el desempeño en temas o aspectos que tengan relación directa con la protección del medio ambiente. P-2.5.1/28-01

1.4 El enfoque diseñado para la auditoría

Se diseñó el enfoque de «grado de implementación» para evaluar el desempeño. Se eligió porque se podrá definir el desempeño en varios estados, valores o calidades, en el caso definido, respecto de la implementación de las inspecciones programadas a las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales, emisiones a la atmósfera y que generen residuos sólidos. P-2.6.1/18-01

1.5 Los objetivos específicos

Se plantearon los siguientes objetivos específicos relacionados con el enfoque y los tipos de descarga:

- Evaluar el grado de implementación de las inspecciones programadas a las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales.
- Evaluar el grado de implementación de las inspecciones programadas a las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con emisiones a la atmósfera.

- Evaluar el grado de implementación de las inspecciones programadas a las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, que generen residuos sólidos.

2. CRITERIOS, INDICADORES Y MÉTODOS

2.1 Los criterios e indicadores

Se establecieron los siguientes criterios para cada uno de los tres objetivos específicos en la auditoría de desempeño ambiental: P-3.1/58-01

- Las unidades consideradas planifican y ejecutan las inspecciones para controlar las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales.
- Las unidades consideradas planifican y ejecutan las inspecciones para controlar las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con emisiones a la atmósfera.
- Las unidades consideradas planifican y ejecutan las inspecciones para controlar las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, que generen residuos sólidos.

Considerando los criterios anteriores, así como el enfoque, se diseñaron los siguientes indicadores:

<i>Criterios</i>	<i>Indicador del grado de implementación</i>
Las unidades consideradas planifican y ejecutan las inspecciones para controlar las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales, con emisiones a la atmósfera y que generen residuos sólidos.	Implementado: si cuentan con inspecciones planificadas y que estén siendo ejecutadas.
Las unidades consideradas planifican y ejecutan las inspecciones para controlar las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con emisiones a la atmósfera, con emisiones a la atmósfera y que generen residuos sólidos.	Parcialmente implementado: si cuentan con inspecciones planificadas pero que no fueron ejecutadas.
Las unidades consideradas planifican y ejecutan las inspecciones para controlar las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, que generan residuos sólidos, con emisiones a la atmósfera y que generen residuos sólidos.	No implementado: cuando no cuentan con inspecciones planificadas y tampoco las ejecutan.

2.2 Los métodos

Se diseñaron los siguientes métodos: P-3.2/158-01

- Determinar si cuentan con una planificación aprobada de las inspecciones para controlar las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales, con emisiones a la atmósfera y que generen residuos sólidos (para la condición del hallazgo).
- Si tuvieran esa planificación, verificar que esté incluida en el POA y Presupuesto.
- Determinar cuántas de las inspecciones planificadas fueron realizadas (para la condición del hallazgo).
- Verificar si en las inspecciones realizadas controlaron todas las medidas de mitigación de las descargas de aguas residuales, las emisiones a la atmósfera y los residuos sólidos (para la condición del hallazgo).
- Evaluar los eventuales impactos ambientales provenientes de descargas de aguas residuales, con descargas de aguas residuales, de emisiones a la atmósfera y de los residuos sólidos de industrias que no hubieran sido inspeccionadas (para el efecto del hallazgo).

3. PROGRAMA DE AUDITORÍA

Código para papeles de trabajo	Procesos, actividades y tareas	Responsable	Fecha inicio	Fecha finalización
1	Proceso: aplicación de los métodos diseñados.	JMM	17/03/2014	30/04/2014
1.1	Actividad: aplicación de los métodos diseñados para el primer objetivo específico.	CAC		
1.1.1	Tarea: determinar si cuentan con una planificación aprobada de las inspecciones para controlar las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales (para la condición del hallazgo). Si tuvieran esa planificación, verificar que esté incluida en el POA y Presupuesto.	JCC		
1.1.2	Tarea: determinar cuántas de las inspecciones planificadas fueron realizadas (para la condición del hallazgo).	RDR		
1.1.3	Tarea: verificar si en las inspecciones realizadas controlaron todas las medidas de mitigación de las descargas de aguas residuales (para la condición del hallazgo).			
1.1.4	Tarea: evaluar los eventuales impactos ambientales provenientes de descargas de aguas residuales, de industrias que no hubieran sido inspeccionadas (para el efecto del hallazgo).			
1.2	Actividad: aplicación de los métodos diseñados para el segundo objetivo específico.			
1.3	Actividad: aplicación de los métodos diseñados para el tercer objetivo específico.			
2	Proceso: preparación y evaluación de los resultados de auditoría.	JMM	02/05/2014	30/05/2014
2.1	Actividad: preparación de las Hojas de Resultados por cada objetivo específico.	CAC		
2.1.1	Tarea: preparación de la Hoja de Resultados de Auditoría correspondiente al primer objetivo específico.	JCC		
2.1.2	Tarea: preparación de la Hoja de Resultados de Auditoría correspondiente al segundo objetivo específico.	RDR		
2.1.3	Tarea: preparación de la Hoja de Resultados de Auditoría correspondiente al tercer objetivo específico.			
2.2	Actividad: evaluación de los resultados por el equipo de auditoría, para determinar si permiten el logro de los objetivos específicos.	JMM	02/06/2014	13/06/2014
2.3	Actividad: aprobación de las Hojas de Resultados de Auditoría.	CAC	16/06/2014	20/06/2014
3	Proceso: confirmación de las causas.	JCC		
3.1	Actividad: confirmación de las causas evidenciadas con el sujeto de examen, para afinar las recomendaciones correspondientes.	RDR	23/06/2014	27/06/2014
4	Proceso: redacción del informe de auditoría ambiental	RPC	30/06/2014	18/07/2014
4.1	Actividad: redacción del informe de auditoría y supervisión del mismo.	JMM		
4.2	Actividad: revisión del informe de auditoría por el Gerente.	CAC		
4.3	Actividad: inspección del informe de auditoría	JCC		
4.4	Actividad: preparación de los ejemplares del informe de auditoría, de las notas de envío	RDR		

4. RECURSOS NECESARIOS

A continuación se exponen los recursos necesarios para ejecutar las dos etapas restantes de la auditoría:

- Los recursos humanos requeridos, se muestran en el cuadro siguiente:

<i>Personal asignado</i>	<i>Siglas</i>
<i>Rafael Pérez Canedo, Responsable de la UAI</i>	<i>RPC</i>
<i>Jorge Morales Montaña, Supervisor</i>	<i>JMM</i>
<i>Claudio Antonio Claure</i>	<i>CAC</i>
<i>Jorge Canaviri Choque</i>	<i>JCC</i>
<i>Raúl Delius Rivera, Auditor</i>	<i>RDR</i>

- Se determinó que se precisarán recursos para 250 litros de gasolina, para el vehículo que permitirá recorrer el municipio realizando varias actividades relativas al control ambiental de las descargas producidas por las industrias. Se necesitan también un total de 56 días de estipendio para la anterior actividad. Los mencionados recursos se tienen inscritos en el POA y presupuesto de la Unidad de Auditoría Interna. R-2.6/01-08

5. DATOS DE APROBACIÓN

Sello

Firma

Fecha

Elaborado por: JMM, CAC, JCC. Fecha de inicio: 01/03/2014. Fecha de finalización: 15/03/2014.

Supervisado por: RDR. Fecha: _____. Firma o rúbrica: _____

4.5.9 Comunicación al sujeto de examen de algunos aspectos del MPA

I. La Norma de Auditoría Ambiental 241, en su séptima aclaración, establece que los objetivos y alcances específicos, los criterios, así como otros aspectos que el equipo de auditoría considere necesarios, deben ser puestos en conocimiento del sujeto de examen, para que comprenda y facilite las siguientes etapas de la auditoría, en especial el trabajo de campo. Asimismo, indica que los criterios deben ser explicados al sujeto del examen para que comprenda la forma en que será examinado el objeto específico de examen.

II. La norma citada aclara que lo presentado y explicado al sujeto de examen, no se realiza para que las unidades los acepten; sin embargo, si presentaran observaciones o sugerencias válidas, suficientemente justificadas y documentadas, se puede modificar lo que fuera pertinente. Asimismo, los comentarios recibidos pueden ser utilizados para mejorar el diseño de los criterios.

III. Por lo indicado, el equipo de auditoría debe elaborar notas invitando a las unidades o entidades que forman parte del sujeto delimitado de examen a una reunión para presentarles los objetivos y alcance específicos, así como para explicarles los criterios diseñados. Puede también explicarse alguno de los métodos, en especial si se precisa de la colaboración su logro (p. ej. Para la toma de muestras).

IV. Debe prepararse un listado de asistentes a la reunión que se realice, en el que se incluya el nombre, cargo, firma de asistencia, números telefónicos, entre otros datos, el cual, luego de completado, debe ser incluido como parte de papeles de trabajo. También se debe preparar un papel de trabajo con los aspectos comunicados y explicados, así como los comentarios, observaciones o aportes recibidos de parte del sujeto de examen.

V. Los comentarios, observaciones o aportes recibidos, deben ser analizados por el equipo de auditoría, a efectos de definir si es pertinente modificar algún aspecto de lo definido en el alcance específico, en los criterios o en algún otro aspecto (p. ej. en los métodos). Si así fuera determinado, el equipo de auditoría debe modificar el MPA y remitirlo de nuevo al procedimiento de aprobación antes descrito.

VI. Lo realizado conforme este numeral debe constar en los papeles de trabajo Asimismo, el equipo de auditoría debe cumplir con la Norma de Auditoría Ambiental 242 sobre supervisión. El supervisor es el encargado de dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría en la comunicación al sujeto de examen de algunos aspectos del MPA. Debe revisar oportunamente el trabajo realizado por el equipo de auditoría en cada una de las actividades, resolviendo los problemas técnicos o administrativos que surgieran y decidiendo, cuando fuera necesario, con base en los papeles de trabajo recopilados y generados y en trabajo conjunto con el resto del equipo, en la eventual modificación de algún aspecto.

4.5.10 Detección de indicios de incumplimiento de los instrumentos normativos revisados

I. La Norma de Auditoría Ambiental 241, en su séptima aclaración, señala que si durante la planificación se detectaran indicios de incumplimiento de los instrumentos normativos revisados, debe considerarse la ejecución de una auditoría especial o de las acciones pertinentes.

II. Por lo señalado, si el equipo de auditoría detectara algún incumplimiento a la normativa, con la evidencia correspondiente, debe solicitar asesoramiento legal para que revise lo observado, para definir lo que convendría realizar.

III. Luego, deben remitir los papeles de trabajo correspondientes al Responsable de la organización de auditoría, para que proceda a realizar lo que corresponda, conforme la normativa aplicable. Por ejemplo: realizar una auditoría especial, preparar un informe circunstanciado⁹ cuando los actos identificados presenten indicios de responsabilidad penal, conforme el artículo 35 de la Ley N° 1178 u otra acción en el marco de la normativa correspondiente.

⁹ Debiendo aplicar el Procedimiento para la elaboración del informe circunstanciado, aprobado por la Resolución CGE/102/2013 del 24 de septiembre de 2013.



IV. En el caso de las firmas privadas contratadas para realizar una auditoría ambiental (como apoyo al control gubernamental), deben comunicar la detección de algún incumplimiento a la normativa a la entidad contratante, la Unidad de Auditoría Interna o la Unidad de Auditoría de un ente tutor.

4.6 Ejecución del trabajo de campo de una auditoría ambiental

I. El trabajo de campo de una auditoría ambiental se ejecuta conforme el PA y los demás aspectos incluidos en el MPA.

II. En el trabajo de campo se ejecuta, principalmente, con la Norma de Auditoría Ambiental 244, relativa a la evidencia. El equipo de auditoría debe revisar y mantener en mente la misma.

III. Durante la ejecución del trabajo de campo, el equipo de auditoría debe cumplir con la Norma de Auditoría Ambiental 242 sobre supervisión.

4.6.1 Obtención de evidencia competente y suficiente

I. La Norma de Auditoría Ambiental 244, relativa a la evidencia, establece que el equipo de auditoría debe obtener evidencia competente y suficiente como base razonable para sustentar la opinión a emitirse, es decir las conclusiones sobre el logro de los objetivos específicos y generales de la auditoría ambiental.

II. El equipo de auditoría debe comprender las definiciones para evidencia competente y suficiente de la norma precitada.

III. El equipo de auditoría debe aplicar los métodos previstos en el MPA, ejecutando el PA del mismo. La evidencia obtenida debe incluirse en los papeles de trabajo. De forma continua, debe supervisarse el proceso de obtención de evidencia, para asegurarse de que sea competente. La suficiencia de la evidencia se determina al preparar los resultados de auditoría.

4.6.2 Preparación y aprobación de las Hojas de Resultados de Auditoría

I. El equipo de auditoría, conforme las actividades del PA y con base en la evidencia competente obtenida, debe preparar las Hojas de Resultados de Auditoría, que contienen los hallazgos y dos componentes adicionales: las recomendaciones y las conclusiones. Las Hojas de Resultados de Auditoría deben estar referenciadas a los papeles de trabajo de sustento. Para elaborarlas, el equipo de auditoría debe emplear el modelo incluido en el **Anexo N° 6**.

II. Cada Hoja de Resultados de Auditoría debe ser evaluada por el equipo de auditoría, en especial por el encargado de la supervisión, para determinar si lo expuesto muestra el

cumplimiento cabal del objetivo específico. De no ser así, el equipo de auditoría debe realizar lo siguiente:

- a) La obtención de evidencia adicional, si detectan que no cuentan con evidencia suficiente.
- b) La modificación de algún método, de algún criterio o la variación de alguno de los aspectos incluidos en el alcance específico.

III. Puede realizarse una o varias de las anteriores acciones, pero siempre de forma coherente con los objetivos generales y específicos de la auditoría y buscando su logro. Los cambios o modificaciones a lo definido como resultado de la planificación específica de la auditoría ambiental, deben estar explicados y registrados en los papeles de trabajo. Cabe aclarar que en una auditoría ambiental los objetivos no pueden ser modificados.

IV. Una vez concluido lo anterior, el equipo de auditoría presenta la Hoja de Resultados de Auditoría al Responsable de la organización de auditoría, adjuntando el legajo corriente, con los papeles de trabajo correspondientes.

V. El Responsable de la organización de auditoría, en base a un análisis crítico de la Hoja de Resultados de Auditoría y de los respectivos papeles de trabajo, deberá aprobar este documento o instruir la complementación del mismo. De darse esta última situación, devolverá la Hoja de Resultados de Auditoría y los papeles de trabajo al equipo de auditoría. Luego de aprobar la Hoja de Resultados de Auditoría, deben realizar la exposición de los hallazgos y la confirmación de las causas.

4.6.3 Exposición de los hallazgos y confirmación de las causas

I. La Norma de Auditoría Ambiental 244, relativa a la evidencia, en su novena aclaración, establece que las «causas» deben ser confirmadas con el sujeto de examen. La confirmación mencionada puede permitir la complementación de las causas, siempre y cuando se obtenga la evidencia de sustento necesaria.

II. Para confirmar las causas, es necesario exponer los resultados de auditoría relacionados. Para ello, el equipo de auditoría debe preparar notas convocando al sujeto delimitado de examen a una reunión para exponerles un resumen de los resultados de auditoría alcanzados y para confirmar las causas. Se debe realizar la reunión con el personal que esté relacionado directamente con los resultados de auditoría y con las causas definidas.

III. Debe prepararse un listado de asistentes a la reunión que se realice, el cual, luego de completado, debe ser incluido como parte de papeles de trabajo. También se debe preparar un papel de trabajo con los aspectos comunicados y explicados, así como los comentarios, observaciones o aportes recibidos de parte del sujeto de examen.



IV. Los comentarios, observaciones o aportes recibidos, deben ser analizados por el equipo de auditoría, a efectos de definir si fuera pertinente complementar alguna de las causas (obteniendo evidencia para ello) y, por consiguiente, modificar el texto de las recomendaciones. De darse el caso, puede también complementarse algún aspecto de los resultados de auditoría. Esas modificaciones conllevan cambios en las Hojas de Resultados de Auditoría, por lo que el equipo de auditoría debe proceder con su complementación y las acciones correspondientes, descritas en el numeral anterior, a excepción de la confirmación de causas.

V. Lo realizado conforme este numeral debe constar en los papeles de trabajo Asimismo, el equipo de auditoría debe cumplir con la Norma de Auditoría Ambiental 242 sobre supervisión. El supervisor es el encargado de dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría en la exposición de los hallazgos y la confirmación de las causas. Debe revisar oportunamente el trabajo realizado por el equipo de auditoría en cada una de las actividades, resolviendo los problemas técnicos o administrativos que surgieran y decidiendo, cuando fuera necesario, con base en los papeles de trabajo recopilados y generados y en trabajo conjunto con el resto del equipo, en la eventual modificación de algún aspecto de las Hojas de Resultados de Auditoría.

4.7 La comunicación de resultados de una auditoría ambiental

I. La etapa final de una auditoría ambiental es la comunicación de resultados, que tiene el propósito de preparar y emitir el informe correspondiente.

II. La comunicación de resultados se realiza conforme la Norma de Auditoría Ambiental 245. Durante la ejecución de la etapa, el equipo de auditoría también debe cumplir la Norma de Auditoría Ambiental 242 sobre supervisión.

4.7.1 Redacción del informe de auditoría ambiental

I. La Norma de Auditoría Ambiental 245, referente a la comunicación de resultados, indica que el informe debe ser escrito. Esa norma también establece el contenido mínimo del informe.

II. El equipo de auditoría debe redactar el informe de auditoría ambiental con base en las Hojas de Resultados de Auditoría aprobadas. Deben seguir lo dispuesto en el PA del MPA. El informe se considera un papel de trabajo hasta que es aprobado para ser emitido, por tanto debe estar preparado como tal y estar referenciado a los papeles de trabajo de sustento en su integridad.

III. La Norma de Auditoría Ambiental 245 establece las características (objetivo, claro, conciso y completo) que debe cumplir un informe de auditoría ambiental, así como las respectivas definiciones. El equipo de auditoría debe redactar el informe conforme esas características.

IV. Para redactar el informe, el equipo de auditoría debe considerar el modelo incluido en el **Anexo N° 7**, el cual se puede modificar en tanto cumpla con la Norma de Auditoría Ambiental 245.

4.7.2 Revisión y aprobación del informe de auditoría ambiental

I. Cuando concluya la redacción del informe borrador final, referenciado a papeles de trabajo, el equipo de auditoría lo debe remitir al Responsable de la organización de auditoría. Deben adjuntar el legajo corriente, con los papeles de trabajo de respaldo.

II. El Responsable de la organización de auditoría, debe revisar que el informe cumpla con la Norma de Auditoría Ambiental 245, relativa a la comunicación de resultados y que corresponda a las Hojas de Resultados de Auditoría aprobadas. De existir aspectos que deban ser complementados o corregidos, el responsable devuelve el informe al equipo de auditoría. Cuando lo apruebe, debe firmar el informe e instruir al equipo de auditoría que proceda con la emisión del informe de auditoría ambiental. En el caso de firmas privadas contratadas en apoyo del control gubernamental, las mismas deben proceder conforme los términos de referencia y el contrato respectivo. La emisión en este caso, debe darse por la Unidad de Auditoría contratante.

4.7.3 Emisión del informe de auditoría ambiental

I. El equipo de auditoría deberá preparar el número de ejemplares del informe a emitir. Para ello, conforme el artículo 15 de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales y el artículo 35 del Reglamento para el ejercicio de las atribuciones de la Contraloría General del Estado, aprobado mediante D.S. N° 23215, deben considerar lo siguiente:

- Un ejemplar del informe de auditoría ambiental para la máxima autoridad ejecutiva sea colegiada o no, de la entidad pública auditada (informe ejecutado por la Unidad de Auditoría Interna).
- En el caso de auditorías ambientales realizadas por la Unidad de Auditoría o Unidad de Auditoría Interna de una entidad tutora, en las que se hubiera incluido a varias entidades en el sujeto de examen, se preparan los ejemplares para las máximas autoridades ejecutivas de las entidades consideradas.
- Un ejemplar para la máxima autoridad colegiada, si la hubiera.
- Un ejemplar para máxima autoridad del ente que ejerce tuición sobre la entidad auditada.
- Un ejemplar para envío a la Contraloría General del Estado. Deben considerar para ello, el Instructivo para la presentación y remisión de informe de las Unidades de Auditoría Interna (CE/12/1), aprobado por la resolución CGR-1/015/99 del 27 de abril de 1999.

(R)

II. En base del número de ejemplares a emitirse, el equipo de auditoría prepara los informes finales en limpio, para lo cual debe eliminar del texto las referencias.

III. Luego, el equipo de auditoría debe preparar las cartas de envío del informe. Existen dos tipos de cartas, las que presentan el informe para conocimiento y las que se relacionan con las recomendaciones. En el **Anexo N° 8** se incluyen ejemplos de los cuerpos principales de cada uno de esos tipos de cartas.

IV. Dado que el informe de auditoría ambiental contiene recomendaciones, se deben aplicar los artículos 36 y 37 del Reglamento para el ejercicio de las atribuciones de la Contraloría General del Estado, aprobado mediante D.S. N° 23215, que establecen las siguientes reglas:

- Las recomendaciones deben ser explicadas por los auditores al máximo ejecutivo de la entidad al hacer entrega del informe respectivo, quien tendrá diez días hábiles para expresar por escrito la aceptación de cada una de ellas; en caso contrario fundamentará su decisión. Copia de la aceptación o no de las recomendaciones será enviada a la Contraloría.
- La entidad auditada, dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha de la aceptación de las recomendaciones, presentará un cronograma de implantación de las recomendaciones de auditoría aceptadas, enviando copia a la Contraloría.

V. El equipo de auditoría procede a emitir los ejemplares del informe de auditoría ambiental y las cartas de envío, para presentarlos al Responsable de la organización de auditoría, a excepción de las firmas privadas contratadas en apoyo del control gubernamental, para la firma respectiva y el envío correspondiente.

5. DOCUMENTOS DE REFERENCIA

- Normas de Auditoría Gubernamental vigentes, en especial, la Ambiental.
- Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, aprobadas mediante resolución CGR-1/070/2000, del 21 de septiembre de 2000.
- Guía para la aplicación de los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, aprobada por la resolución CGR-1/173/2002 del 31 de octubre de 2002.
- Guía para la Implantación del Control Interno, aprobada por la resolución CGR/245/2008 del 23 de octubre de 2008.
- Guía para la Evaluación del Proceso de Control Interno, aprobada por la resolución CGR/295/2008 del 16 de diciembre de 2008.
- Instructivo para la presentación y remisión de informe de las Unidades de Auditoría Interna, aprobado por la resolución CGR-1/015/99 del 27 de abril de 1999.
- Guía para la conformación del legajo permanente de las Unidades de Auditoría Interna del Sector Público, aprobada por la resolución CGR/133/2006 del 05 de julio de 2006.

6. ACCESO Y DISPOSICIÓN DE DOCUMENTOS Y REGISTROS

Los documentos y papeles de trabajo generados a partir de este manual son de acceso de los auditores gubernamentales responsables del mismo.

7. RESPONSABLES

- Auditores gubernamentales.

8. REGISTROS

- Papeles de trabajo.
- Programa para la Planificación General.
- Términos de Auditoría.
- Programa para la Planificación Específica.
- Programa de Auditoría.
- Memorándum de Planificación de Auditoría.
- Hojas de Resultados de Auditoría.
- Informe de auditoría ambiental.

9. ANEXOS

- Anexo N° 1. Modelo para preparar el Programa para la Planificación General.
- Anexo N° 2. Modelo para preparar los Términos de Auditoría.
- Anexo N° 3. Modelo para preparar el Programa para la Planificación Específica.
- Anexo N° 4. Modelo para preparar el Programa de Auditoría.
- Anexo N° 5. Modelo para preparar el Memorándum de Planificación de la Auditoría.
- Anexo N° 6. Modelo para preparar las Hojas de Resultados de Auditoría.
- Anexo N° 7. Modelo para preparar el Informe de Auditoría Ambiental.
- Anexo N° 8. Modelos para preparar las cartas de envío del Informe de Auditoría Ambiental.



ANEXO N° 1

MODELO PARA PREPARAR EL PROGRAMA PARA LA PLANIFICACIÓN GENERAL

PROGRAMA PARA LA PLANIFICACIÓN GENERAL

<i>Código para papeles de trabajo</i>	<i>Procesos, actividades y tareas</i>	<i>Sigla del responsable</i>	<i>Fecha inicio</i>	<i>Fecha finalización</i>
1	<i>Proceso: comprensión del tema a examinar en la auditoría ambiental</i>			
1.1	<i>Actividad: recopilar y analizar información.</i>			
2	<i>Proceso: definición del alcance general y formulación del objetivo general.</i>			
2.1	<i>Actividad: definición del objeto de examen.</i>			
2.2	<i>Actividad: definición del subtipo de auditoría ambiental.</i>			
2.3	<i>Actividad: definición de los instrumentos normativos aplicables.</i>			
2.4	<i>Actividad: definición del sujeto de examen.</i>			
2.5	<i>Actividad: formulación del objetivo general.</i>			
2.6	<i>Actividad: establecer si se precisan otras especificaciones para realizar la auditoría ambiental.</i>			
3	<i>Proceso: preparación y aprobación de los Términos de Auditoría (TA).</i>			
3.1	<i>Actividad: preparación y aprobación de los TA.</i>			
4	<i>Proceso: preparación y aprobación del Programa para la planificación específica (PPE).</i>			
4.1	<i>Actividad: preparación y aprobación del PPE.</i>			
5	<i>Proceso: comunicación de los TA al sujeto de examen.</i>			
5.1	<i>Actividad: comunicación de los TA al sujeto de examen.</i>			

Las actividades del programa pueden ser completadas con filas para incluir tareas. Esto queda a criterio del equipo de auditoría. Los plazos de ejecución deben ser establecidos considerando el periodo total de la auditoría ambiental (incluido en el POA), considerando la realización de las siguientes etapas del examen.

Datos de aprobación:

Sello

Firma

Fecha

(P)

ANEXO N° 2

MODELO PARA PREPARAR LOS TÉRMINOS DE AUDITORÍA

TÉRMINOS DE AUDITORÍA

1. INTRODUCCIÓN

Se deben exponer los motivos por los cuales se decidió realizar la auditoría ambiental. Es importante hacer hincapié en el asunto que se examinará. Se debe relevar que el propósito es mejorar el asunto examinado, por medio de las recomendaciones que se emitirán.

2. OBJETIVO GENERAL

Se presenta el objetivo general formulado en la planificación general. Debe estar referenciado al papel de trabajo correspondiente.

3. ALCANCE GENERAL

3.1 Objeto de examen

Se resume la información recabada y analizada, redactando un escrito sucinto que explique la forma en que se definió el objeto de examen. Es útil también explicar lo que es el «objeto de examen». Se debe referenciar lo expuesto a los papeles de trabajo de sustento, guardando fidelidad con lo que señalan los mismos.

3.2 Subtipo de auditoría ambiental

Se explican las razones por las cuales se definió el subtipo de auditoría ambiental a ser ejecutada. Se debe referenciar lo expuesto a los papeles de trabajo de sustento, guardando fidelidad con lo que señalan los mismos.

3.3 Instrumentos normativos aplicables

Se listan los instrumentos normativos aplicables, directamente relacionados con el objeto de examen. Se debe referenciar lo expuesto a los papeles de trabajo de sustento, guardando fidelidad con lo que señalan los mismos.

3.4 Sujeto de examen

Se presentan las unidades que serán consideradas, explicando su vinculación con el objeto de examen. Se debe referenciar lo expuesto a los papeles de trabajo de sustento, guardando fidelidad con lo que señalan los mismos.

3.5 Otras especificaciones que sean necesarias para ejecutar la auditoría

Se exponen las especificaciones (recursos, medios, servicios, etc.) que se hubieran definido. Se debe referenciar lo expuesto a los papeles de trabajo de sustento, guardando fidelidad con lo que señalan los mismos.

4. DATOS DE APROBACIÓN

Sello

Firma

Fecha

Ⓜ

ANEXO N° 3

MODELO PARA PREPARAR EL PROGRAMA PARA LA PLANIFICACIÓN ESPECÍFICA

PROGRAMA PARA LA PLANIFICACIÓN ESPECÍFICA

<i>Código para papeles de trabajo</i>	<i>Procesos, actividades y tareas</i>	<i>Responsable</i>	<i>Fecha inicio</i>	<i>Fecha finalización</i>
1	<i>Proceso: comprensión de los controles internos.</i>			
1.1	<i>Actividad: recopilar información sobre la situación de los controles internos, comprenderlos y determinar su utilidad en la auditoría ambiental.</i>			
2	<i>Proceso: definición del alcance específico, del enfoque de auditoría (sólo para las de desempeño ambiental) y formulación de los objetivos específicos.</i>			
2.1	<i>Actividad: delimitación del objeto de examen.</i>			
2.2	<i>Actividad: diseño del enfoque (sólo para auditorías de desempeño ambiental).</i>			
2.3	<i>Actividad: delimitación del sujeto de examen.</i>			
2.4	<i>Actividad: delimitación de los instrumentos normativos aplicables.</i>			
2.5	<i>Actividad: definición del periodo.</i>			
2.6	<i>Actividad: definición de la profundidad.</i>			
2.7	<i>Actividad: formulación de los objetivos específicos.</i>			
3	<i>Proceso: diseño de los criterios, la metodología y preparación del programa de trabajo.</i>			
3.1	<i>Actividad: diseño de los criterios (pueden diseñar indicadores).</i>			
3.2	<i>Actividad: diseño de los métodos.</i>			
3.3	<i>Actividad: preparación del Programa de Auditoría (para las etapas de trabajo de campo y comunicación de resultados).</i>			
4	<i>Proceso: preparación y aprobación del Memorándum de Planificación de Auditoría (MPA).</i>			
4.1	<i>Actividad: preparación y aprobación del MPA.</i>			
4.2	<i>Actividad: presentación de los objetivos y alcances específicos, explicación de los criterios y otros.</i>			
4.3	<i>Actividad: posibles cambios a lo establecido en la planificación específica.</i>			

Las actividades del programa pueden ser completadas con filas para incluir tareas. Esto queda a criterio del equipo de auditoría. Los plazos de ejecución deben ser establecidos respetando el periodo total de la auditoría ambiental (incluido en el POA), considerando la realización de las siguientes etapas del examen.

Aprobación:

Sello

Firma

Fecha

ANEXO N° 4

MODELO PARA PREPARAR EL PROGRAMA DE AUDITORÍA

PROGRAMA DE AUDITORÍA

<i>Código para papeles de trabajo</i>	<i>Procesos, actividades y tareas</i>	<i>Responsable</i>	<i>Fecha inicio</i>	<i>Fecha finalización</i>
1	Proceso: aplicación de los métodos diseñados.			
1.1	<i>Actividad: aplicar el método 1 sobre...</i>			
1.2	<i>Actividad: aplicar el método 2 sobre...</i>			
1.3	<i>Actividad: aplicar el método 3 sobre...</i>			
2	Proceso: preparación y evaluación de los resultados de auditoría.			
2.1	<i>Actividad: preparación de la Hoja de Resultados de Auditoría correspondiente al objetivo específico...</i>			
2.2	<i>Actividad: evaluación de los resultados por el equipo de auditoría, para determinar si permiten el logro del objetivo específico...</i>			
2.3	<i>Actividad: aprobación de la Hoja de Resultados de Auditoría correspondiente al objetivo específico...</i>			
3	Proceso: confirmación de las causas.			
3.1	<i>Actividad: confirmación de las causas evidenciadas con el sujeto de examen, para afinar las recomendaciones correspondientes.</i>			
4	Proceso: redacción del informe de auditoría ambiental			
4.1	<i>Actividad: redacción del informe de auditoría y supervisión del mismo.</i>			
4.2	<i>Actividad: revisión y aprobación del informe de auditoría.</i>			
4.3	<i>Actividad: emisión del informe de auditoría.</i>			

Las actividades del programa pueden ser completadas con filas para incluir tareas. Esto queda a criterio del equipo de auditoría. Los plazos de ejecución deben ser establecidos considerando el periodo de la auditoría ambiental (incluido en el POA), restando lo ya empleado.

Aprobación:

Sello

Firma

Fecha



ANEXO N° 5

MODELO PARA PREPARAR EL MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA

MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA

SE CITAN A LAS UNIDADES QUE FORMAN PARTE DEL SUJETO DE EXAMEN
AUDITORÍA AMBIENTAL SOBRE EL... (SE INCLUYE EL NOMBRE DE LA AUDITORÍA)

1. DESCRIPCIÓN DE LA AUDITORÍA

1.1 Antecedentes

Se describen las razones por las cuales se decidió ejecutar la auditoría ambiental, así como la importancia ambiental del tema examinado.

1.2 Los Términos de Auditoría

Se debe incluir los TA aprobados.

1.2 El alcance específico

Se exponen las delimitaciones y definiciones realizadas durante la planificación específica, incluyendo explicaciones suficientes para que se comprendan las decisiones asumidas.

1.3 El enfoque (sólo para las auditorías de desempeño ambiental)

Se incluyen las razones por las cuales se definió el enfoque y se explica el mismo.

1.4 Los objetivos específicos

Se citan los objetivos específicos.

2. CRITERIOS Y MÉTODOS

Se expone, con las explicaciones que sean necesarias, los criterios y los métodos correspondientes, por cada objetivo específico.

3. PROGRAMA DE AUDITORÍA

Se incluye el PA que fue elaborado.

4. RECURSOS NECESARIOS

Se deben exponer los recursos necesarios para ejecutar las dos etapas restantes de la auditoría, considerando los siguientes aspectos:

- Los recursos humanos requeridos, conforme el cuadro siguiente:

<i>Personal asignado</i>	<i>Siglas</i>

- Los servicios de consultoría que se requieren, incluyendo los recursos financieros que se van a emplear en su contratación; los recursos tecnológicos que sean necesarios para ejecutar los métodos previstos; los pasajes y viáticos, etc.

5. DATOS DE APROBACIÓN

Sello

Firma

Fecha

ANEXO N° 6

MODELO PARA PREPARAR LAS HOJAS DE RESULTADOS DE AUDITORÍA

HOJA DE RESULTADOS DE AUDITORÍA CORRESPONDIENTE AL OBJETIVO ESPECÍFICO...

- 1) Se transcribe el objetivo específico tal como está incluido en el MPA.
- 2) Se expone cada uno de los hallazgos, como se explica a continuación:
 - *Condición. Constituye la situación detectada en la auditoría, la misma que debe ser relatada en síntesis pero de manera fiel a la evidencia competente obtenida. En un sentido más amplio la condición se convierte en una revelación de «lo que es», «lo que demuestra la evidencia». Se expone con base en la evidencia competente acumulada, referenciando a la misma en todo momento.*
 - *Criterio. Se transcribe del MPA. Se incluyen los indicadores, de haber sido estos diseñados.*
 - *Efecto. Es la consecuencia real y potencial (riesgo), en términos cualitativos o cuantitativos, según corresponda, que surge de mantener la condición. Es el resultado de comparar la condición con el criterio del hallazgo. El efecto es muy importante para develar la magnitud del problema ambiental y para convencer a las entidades consideradas en el sujeto de examen, de la validez de los resultados de auditoría alcanzados. Se expone primero los resultados de comparar la condición con el criterio, con lo que se tiene las consecuencias reales. Luego, se prepara y se exponen las consecuencias potenciales o riesgos que corresponden a las consecuencias reales.*
 - *Causas y recomendaciones. Las causas son los motivos por los cuales ocurrieron los problemas o deficiencias que se detectan en la condición y el efecto del hallazgo. Las causas deben basarse en evidencia, no pueden ser simples inferencias efectuadas en base de las deficiencias u observaciones encontradas. De la validez de las causas depende el formular adecuadas recomendaciones. Por su parte, las recomendaciones son guías de acción formuladas para eliminar o minimizar suficientemente la causa, deben ser factibles de ser logradas por las entidades a las que vayan dirigidas. Una recomendación indica cuáles son los ajustes requeridos sin entrar en el detalle de cómo alcanzarlos, pues esto es responsabilidad de quien la recibe.*
- 3) Se concluye sobre el objetivo específico. Concluir implica tomar una determinación fija y decisiva respecto del logro de cada objetivo específico; en este sentido, concluir es exponer de manera resumida la manera en que se ha logrado cada objetivo específico.
- 4) Datos de aprobación:

Sello

Firma

Fecha



ANEXO N° 7

MODELO PARA PREPARAR EL INFORME DE AUDITORÍA AMBIENTAL

a) Carátula:

SE CITAN A LAS UNIDADES QUE FORMAN PARTE DEL SUJETO DE EXAMEN

AUDITORÍA SOBRE EL... (SE INCLUYE EL NOMBRE DE LA AUDITORÍA)

b) Índice: que contenga los capítulos del informe, los anexos, los cuadros o tablas, etc.

c) Resumen ejecutivo: que exponga de manera sucinta los antecedentes del examen, los objetivos y alcances, los resultados alcanzados, las conclusiones y las respectivas recomendaciones.

d) Informe:

SE CITAN A LAS UNIDADES QUE FORMAN PARTE DEL SUJETO DE EXAMEN

AUDITORÍA SOBRE EL... (SE INCLUYE EL NOMBRE DE LA AUDITORÍA)

1. ANTECEDENTES

Se incluyen los motivos para la realización de la auditoría ambiental, como por ejemplo, el cumplimiento del Programa de Operaciones de una gestión, una solicitud fundamentada, etc. Es importante que se incluyan los motivos por los cuales es importante el tema considerado en la auditoría ambiental.

Se puede incluir otra información relevante, como puede ser la descripción de algún aspecto de la auditoría que se considera necesario aclarar al lector por su complejidad técnica o su importancia respecto de los resultados.

2. OBJETIVOS Y ALCANCES

2.1 Los Términos de Auditoría

Se incluyen los Términos de Auditoría aprobados. Conviene explicar que se comunicaron los mismos al sujeto de examen.

2.2 Los objetivos y alcances específicos

2.2.1 Los alcances específicos.

Se debe explicar los aspectos comprendidos en el alcance específico, por lo general en capítulos exclusivos para cada uno.

Se exponen los alcances efectivamente considerados, explicando cualquier cambio de lo originalmente planificado.

Eventualmente pueden describirse algunas limitaciones de auditoría enfrentadas por el equipo de auditoría, sin cuya explicación no podrían interpretarse adecuadamente los resultados obtenidos.

(R)

Se debe hacer mención específica de que el examen se ejecutó conforme las Normas de Auditoría Ambiental. También es pertinente indicar que los objetivos y alcances específicos fueron comunicados y que se explicaron los criterios.

2.2.2 Los objetivos específicos

Se incluyen los objetivos específicos.

3. CRITERIOS Y MÉTODOS (E INDICADORES, SI CORRESPONDIERA)

Se exponen los criterios y métodos efectivamente empleados (y los indicadores de haber sido empleados), explicando los eventuales cambios de lo determinado en la planificación específica de la auditoría ambiental. Si corresponde, se deben especificar las normas técnicas asociadas a los muestreos, análisis o evaluaciones realizadas.

4. RESULTADOS

Los resultados se redactan por cada objetivo específico.

4.1 Resultados correspondientes al... (tema del objetivo específico)

Se exponen los hallazgos, es decir la condición, el criterio, el efecto, las causas y las recomendaciones.

Lo expuesto debe contener el detalle y explicaciones suficientes para facilitar la comprensión de los aspectos técnicos expuestos. Se incluye al final la conclusión respecto del objetivo específico. Para la redacción deben considerar las Hojas de Resultados de Auditoría aprobadas.

...

Lo mencionado anteriormente puede ser diferenciado mediante el uso de subcapítulos. Es importante señalar que los hallazgos fueron presentados y que las causas fueron confirmadas.

5. CONCLUSIÓN GENERAL

La conclusión general constituye o expresa la opinión final que describe el logro de los objetivos generales de auditoría, está sustentada en las conclusiones particulares de los resultados alcanzados sobre los objetivos específicos del examen.

Si correspondiera, se debe hacer referencia a las auditorías especiales que se hubieran iniciado por alguna situación detectada en la auditoría ambiental o a los informes de auditoría especial emergentes de la misma.

A continuación de la conclusión general, se incluye en el centro de la página la ciudad y la fecha de impresión del informe, tal como se ejemplifica a continuación:

La Paz, xx de xxxxx de 20xx.

Finalmente, tal como se presenta en el siguiente modelo, se incluyen los nombres y cargos de los que firmarán el informe.

Xxxxx Xxxx XXXXXXXX
**JEFE DE LA UNIDAD DE AUDITORÍA
INTERNA**

ANEXO N° 8

MODELOS PARA PREPARAR LAS CARTAS DE ENVÍO DEL INFORME DE AUDITORÍA AMBIENTAL

Para las cartas destinadas a remitir informes de auditoría ambiental para conocimiento:

Para su conocimiento, adjunto a la presente enviamos un ejemplar del informe de auditoría ambiental sobre el control de la contaminación producida por las industrias del territorio municipal de Pampagrande.

El informe presentado a usted, contiene una opinión independiente basada en los resultados del grado de implementación de las inspecciones programadas a las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales, emisiones a la atmósfera y que generen residuos sólidos.

Producto del trabajo realizado en el informe de auditoría ambiental, se emitieron doce (12) recomendaciones orientadas a corregir y mejorar el desempeño ambiental del Gobierno Autónomo Municipal de Pampagrande a fin de lograr la recuperación y restauración del ecosistema y a reducir los riesgos potenciales a la salud de la población expuesta.

Este informe también fue remitido al Alcalde Municipal, a efectos de dar cumplimiento a los artículos 36 y 37 del Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General del Estado, aprobado mediante Decreto Supremo N° 23215.

Para las cartas cuyo propósito es la explicación de las recomendaciones:

Por medio de la presente, informamos a usted que hemos emitido el informe de auditoría ambiental sobre el control de la contaminación producida por las industrias del territorio municipal de Pampagrande.

El informe contiene una opinión independiente basada en los resultados del grado de implementación de las inspecciones programadas a las industrias con licencias ambientales de las categorías 1 y 2, con descargas de aguas residuales, emisiones a la atmósfera y que generen residuos sólidos.

En el informe de auditoría ambiental incluimos doce (12) recomendaciones orientadas a corregir y mejorar el desempeño ambiental del Gobierno Autónomo Municipal de Pampagrande, a fin de lograr la recuperación y restauración del ecosistema y a reducir los riesgos potenciales a la salud de la población expuesta.

A efecto de dar cumplimiento al artículo 36 del Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General del Estado aprobado por Decreto Supremo N° 23215, solicito a usted fijar día y hora para la entrega del informe de auditoría precitado y la explicación de las recomendaciones contenidas en el mismo.

Agradeceré a su autoridad una respuesta a la solicitud efectuada, en el menor plazo posible.



Para las cartas solicitando la aceptación de las recomendaciones y la presentación del cronograma de implantación (una vez explicadas las recomendaciones):

Mediante la presente, se hace entrega oficial del informe de auditoría ambiental sobre el control de la contaminación producida por las industrias del territorio municipal de Pampagrande.

En ese informe de auditoría ambiental incluimos doce (12) recomendaciones orientadas a corregir y mejorar el desempeño ambiental del Gobierno Autónomo Municipal de Pampagrande, a fin de lograr la recuperación y restauración del ecosistema y a reducir los riesgos potenciales a la salud de la población expuesta. En fecha 25 de abril de este año, se realizó la explicación de las recomendaciones mencionadas.

En aplicación de los artículos 36 y 37 del Reglamento para el ejercicio de las atribuciones de la Contraloría General del Estado, aprobado mediante D.S. N° 23215, en el lapso de 10 días hábiles a partir de la recepción de la presente, deberá expresar por escrito la aceptación de cada una de las recomendaciones, caso contrario, deberá fundamentar su decisión. Respecto de las recomendaciones aceptadas, dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha de la aceptación, deberá presentar el cronograma de implantación.

Para ese efecto, se adjunta a la presente los Formatos 1 y 2, el primero relativo a la información sobre la aceptación de las recomendaciones y el segundo relativo a la implantación de las mismas, los cuales agradeceré nos remita debidamente llenados y firmados por usted como máxima autoridad ejecutiva en los plazos antes señalados.