



**CONTRALORÍA  
GENERAL DEL ESTADO**  
ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA

# **NORMAS DE AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO**

---

**Resolución: CGE/026/2024**  
**01 de abril de 2024**

**Código: NE/CE-015**  
**Versión: 4**

**N O R M A   D E   C O N T R O L   E X T E R N O**



## RESOLUCIÓN N° CGE/026/2024

La Paz, 01 de abril de 2024

### CONSIDERANDO:

Que, mediante Hoja de Ruta N° CGE-12042 y N° SCSL-INT-127 de 21 de marzo de 2024, se remitió el proyecto normativo referido a las: “*Normas de Auditoría de Cumplimiento*” con el Código de Identificación NE/CE-015, que establece las normas, principios y procedimiento para ejecutar las auditorías de cumplimiento dentro del Control Gubernamental.

Que, propósito de dicho proyecto es modificar las “*Normas de Auditoría de Cumplimiento*” en su Tercera Versión, aprobadas mediante la Resolución N° CGE/068/2021 de 29 de septiembre de 2021, en razón de los efectos de la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0166/2023 de 20 de diciembre de 2023, que declara la inconstitucionalidad de varios articulados del “*Reglamento para la Elaboración de Informes de Auditoría con Indicios de Responsabilidad*”, aprobado mediante N° Resolución CGE/145/20219 de 20 de noviembre de 2019, conforme se señaló en el Informe N° CGE/SCGM/INF-001/2024 de 06 de marzo de 2024 de la Subcontraloría de Gobiernos Municipales y Universidades (SCGM).

### CONSIDERANDO:

Que, la Constitución Política del Estado, dispone:

**Artículo 213.- I.** 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. La Contraloría está facultada para determinar indicios de responsabilidad administrativa, ejecutiva, civil y penal; tiene autonomía funcional, financiera, administrativa y organizativa.

**II.** Su organización, funcionamiento y atribuciones (...) se determinarán por la ley.

**Artículo 217.- I.** La Contraloría General del Estado será responsable de la supervisión y del control externo posterior de las entidades públicas y de aquellas en las que tenga participación o interés económico el Estado. (...).

Que, la Ley N° 1178 de 20 de julio de 1990, de Administración y Control Gubernamentales, dispone:

**Artículo 23.** La Contraloría General de la República es el órgano rector del Sistema de Control Gubernamental, el cual se implantará bajo su dirección y supervisión. La





Contraloría General de la República emitirá las normas básicas de control interno y externo; evaluará la eficacia de los sistemas de control interno (...).

**Artículo 41.** La Contraloría General de la República ejercerá el Control Externo Posterior con autonomía operativa, técnica y administrativa. (...).

Que, el “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, en sus artículos pertinentes señala:

**Artículo 3.** (...) las atribuciones conferidas a la Contraloría (...) se agrupan y sistematizan en la siguiente forma:

a) Elaborar y emitir la normatividad básica de Control Gubernamental Interno y Posterior Externo;

(...) e) Ejercer el control externo posterior, así como reglamentar y supervisar su ejercicio;

(...) r) Ejercer conforme a lo previsto en la Ley No. 1178 y su Reglamento la autonomía operativa, técnica y administrativa, requerida en su calidad y naturaleza de Órgano Rector del Control Gubernamental y autoridad superior de auditoría del Estado;

s) Otras previstas por las Leyes (...) que sean compatibles con su naturaleza como Órgano rector del Control Gubernamental y autoridad superior de auditoría del Estado.

**Artículo 17.** La normatividad del Control Gubernamental está integrada por las normas básicas y secundarias de control interno y de Control Externo Posterior.

**Artículo 19.** Las normas básicas de Control Externo Posterior son:

a) Las normas de auditoría gubernamental emitidas por la Contraloría General de la República con el propósito de permitir el desarrollo uniforme o compatible de las actividades de auditoría externa practicada por la Contraloría, por las entidades tutoras y por las firmas o profesionales independientes contratados por la Contraloría o las entidades públicas para tal objeto; (...).

**Artículo 60.-** La Contraloría General (...) como Órgano Rector del Control Gubernamental y autoridad superior de auditoría del Estado, de conformidad con la Ley tiene autonomía operativa, técnica y administrativa (...).

Que, en el marco del precitado contexto normativo, se llega a establecer que la Contraloría General del Estado, ejerce la función de control de la administración y es responsable de la supervisión y del control externo posterior de las entidades públicas y de aquellas en las que el Estado tenga participación o interés económico, y está facultada para determinar indicios de responsabilidad administrativa, ejecutiva, civil y penal; asimismo, ejerce su autonomía funcional, financiera, administrativa, organizativa, técnica y operativa.

Que, en su condición de Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental y autoridad superior de auditoría del Estado, tiene la atribución de elaborar y emitir normatividad de Control Gubernamental Interno y Externo Posterior.





Que, la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0166/2023 del 20 de diciembre del 2023, dejó sin efecto el artículo 4 DEFINICIONES, inciso m) “Informe de Beneficio” e inciso s) “Mecanismo Alternos”, el artículo 10 “COSTO DE LA AUDITORÍA”, parágrafo II, incisos c) y d) y los párrafos III, IV, V y VI, así como, el artículo 29 “REGISTRO DE CUENTAS PENDIENTES”, parágrafo II y III del “Reglamento para la Elaboración de Informes de Auditoría con Indicios de Responsabilidad”. Dichos articulados: “(...) están referidos al análisis de Costo – Beneficio para fines de recuperación interna de los importes observados a través de vías extrajudiciales, que no signifiquen la utilización de recursos en mayor proporción a los que se pretende recuperar (...)”, conforme se señala en el Informe N° CGE/SCGM/INF-001/2024 de la SCGM.

Que, el mencionado Informe N° CGE/SCGM/INF-001/2024, luego de la justificación técnica pertinente, refiere lo siguiente:

La Norma de Auditoría de Cumplimiento 257, referida al “Análisis de Costo – Beneficio y Cierre de Auditoría”, vigente a la fecha, está afectada por la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0166/2023, del 20 de diciembre de 2023; por lo que corresponde suprimir la misma; además, es necesario efectuar algunos ajustes en algunas de las Normas de Auditoría de Cumplimiento, conforme se puede verificar en el proyecto de la Norma de auditoría de Cumplimiento, versión 4.

Que, en este contexto, revisados los antecedentes se ha realizado el trabajo de trazabilidad y compatibilidad entre el documento proyectado y otra normativa vinculada, estableciendo su correspondencia, siendo viable en consecuencia su aprobación.

Que, la Subcontraloría de Servicios Legales, a través del Informe Legal N° AA/014/2024 de 27 de marzo de 2024, concluye lo siguiente:

Por lo señalado, se considera pertinente la modificación de las Normas de Auditoría de Cumplimiento, con Código NE/CE-015, versión 4, considerando los aspectos desarrollados en el presente informe. Asimismo, se deje sin efecto Resolución N° CGE/168/2021 de 27 de septiembre de 2021, que aprobó las Normas de Auditoría de Cumplimiento, Código NE/CE-015 en su tercera versión, así como toda otra normativa contraria.

Asimismo, se determine que las auditorías de cumplimiento que se encuentran en curso, proseguirán y concluirán con las **Normas de Cumplimiento en su 4ta. Versión**, en lo que corresponda, de acuerdo a la etapa en la que se encuentran.

Que, el numeral 4.2, inciso g) del “Procedimiento para la Emisión de Resoluciones de la Contraloría General del Estado” (PI/OA-058), aprobado por Resolución N° CGE/056/2015 de 29 de abril de 2015, señala que el Contralor General del Estado a través de una resolución podrá pronunciarse sobre cualquier otro acto administrativo, que por ley u otra norma de derecho deba hacerlo.



**POR TANTO:**

La Contralora General del Estado Interina, en el ejercicio de las atribuciones conferidas por Ley y el Decreto Supremo N° 4749 de 04 de julio de 2022;

**RESUELVE:**

**ARTÍCULO 1.-** Se deja sin efecto los siguientes instrumentos normativos: la Resolución Administrativa N° CGE/068/2021 de 29 de septiembre de 2021, que aprueban las “*Normas de Auditoría de Cumplimiento*” (NE/CE-015) en su 3ra. Versión; la Resolución N° CGE 122/2014 de 31 de octubre de 2014, que aprueba el “*Procedimiento para la Ejecución de Auditorías Especiales por la Subcontraloría de Servicios Legales*” (PI/SL-043), versión 1, así como, las demás disposiciones contrarias al texto que se aprueba mediante la presente Resolución.

**ARTÍCULO 2.- APROBAR** las “*Normas de Auditoría de Cumplimiento*” (NE/CE-015) en su 4ta. versión, documento adjunto a la presente resolución para su aplicación y cumplimiento a partir del 04 de abril de 2024.

**ARTÍCULO 3.-** Las auditorías de cumplimiento que se encuentran en curso, proseguirán y concluirán con las **Normas de Auditoría de Cumplimiento en su 4ta. Versión**, en lo que corresponda, de acuerdo a la etapa en la que se encuentran.

**ARTÍCULO 4.-** La Subcontraloría de Servicios Legales a través de la Gerencia de Asuntos Administrativos y Jurídicos, queda encargada de su publicación en el SISNOR y la correspondiente socialización al interior de la Contraloría General del Estado.

Regístrese, comuníquese y archívese.



Lic. Nora Herminia Mamani Cabrera  
CONTRALORA GENERAL DEL ESTADO INTERINA



NHMC/EOP/RDA/oechj  
HR: CGE-12042  
R.I. SCSL-INT-127/24  
c.c. Archivo

## NORMAS DE AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO

### DISPOSICIONES GENERALES

#### Propósito

El presente documento contiene un conjunto de normas que permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría de cumplimiento en Bolivia.

#### Aplicación

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

- Contraloría General del Estado; y
- Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas.

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales para efectos de la aplicación de las presentes Normas.

Las firmas de auditoría o profesionales independientes, no están facultadas para realizar auditorías de cumplimiento.

#### Auditoría

Es la acumulación y evaluación objetiva de evidencia para establecer e informar sobre la correspondencia entre la información examinada y los criterios establecidos.

#### Definiciones

Las definiciones presentadas en la Ley N° 1178 y sus reglamentos deben considerarse en la interpretación y aplicación de las presentes Normas. También debe considerarse las siguientes:

- Acción:** Es el acto que realiza un servidor público, persona natural y/o jurídica, a través de cualquier expresión mental y física, que genera efectos jurídicos.
- Apoyo legal:** Es el asesoramiento jurídico profesional y especializado sobre la aplicación y pertinencia de los criterios aplicables al caso analizado o cualquier orientación de índole legal relacionada con la auditoría, que debe ser prestado durante cualquier etapa de la auditoría, acumulación de evidencia y establecimiento de posibles indicios de responsabilidad por la función pública.

El informe legal que determine la existencia de indicios de responsabilidad por la función pública debe ser emitido con carácter previo al informe de auditoría, debiendo este último ajustarse a lo determinado en el informe legal.

- c) **Hallazgo de auditoría:** Es el hecho advertido por el auditor gubernamental en el proceso de la auditoría, relacionado con acciones u omisiones, que comparados con el criterio aplicable, puede dar lugar a la determinación de indicios de responsabilidad por la función pública.
- d) **Hallazgo de control interno:** Es el hecho advertido por el auditor gubernamental en el proceso de la auditoría, referido a la ausencia de actividades o acciones de control interno o a la existencia de controles deficientes relacionados con el objeto de la auditoría de cumplimiento, por lo que las recomendaciones deben estar orientadas a la implementación de actividades de control interno inexistentes o la mejora de las existentes, las cuales deben ser incorporadas en la normativa interna de la entidad auditada.
- e) **Informe de auditoría preliminar:** Documento en el que se expone los resultados de la auditoría y los hallazgos de auditoría que dan lugar a indicios de responsabilidad por la función pública; está sustentado por un Informe de Apoyo Legal y Técnico (este último si corresponde).

Luego de ser emitido, en cumplimiento de los artículos 39 y 40 del Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 23215, debe ser sometido al procedimiento de aclaración, con el fin de comunicar los hallazgos a los presuntos involucrados y éstos presenten por escrito sus aclaraciones, justificaciones y/o documentos de descargo.

- f) **Informe de auditoría ampliatorio:** Documento por el cual se amplían los indicios de responsabilidad reportados en el informe preliminar de auditoría, por incremento del importe del presunto daño económico inicial, emerjan nuevos involucrados, cambien aspectos relacionados con la identificación de los indicios de responsabilidad por la función pública, u otros aspectos que sean de conocimiento del auditor gubernamental, sin que afecte el objetivo y objeto de la auditoría.

Este informe resulta de la evaluación de los argumentos, aclaraciones, justificativos y/o documentos de descargo presentados u otros aspectos que sean de conocimiento del auditor gubernamental, en la etapa de evaluación de descargos; luego de ser emitido, debe ser sometido al procedimiento de aclaración.

- g) **Informe de auditoría complementario:** Documento que contiene la opinión final, en el que se incluyen los resultados de la evaluación de las aclaraciones, justificativos y/o documentos de descargo presentados por los presuntos involucrados durante el procedimiento de aclaración del Informe de Auditoría Preliminar y Ampliatorio (este último si corresponde), y en el que se ratifican o modifican los mismos, según corresponda.

- h) Omisión:** Es la inacción o abstención de un servidor público, persona natural y/o jurídica, de realizar una determinada actuación, obligación o deber; la misma genera efectos jurídicos.
- i) Nexo causal:** Es la relación causa y efecto que debe existir entre el resultado de la acción y/u omisión de los servidores o ex servidores públicos, las personas naturales y/o jurídicas, identificada en coordinación con el abogado.

Esta relación de causalidad es imprescindible para el establecimiento de los posibles indicios de responsabilidad por la función pública.

- j) Notificación:** Acto por el cual se da a conocer a los presuntos involucrados los indicios de responsabilidad por la función pública, en cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 39 del Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 23215, a cuyo efecto deberá agotarse todos los medios y procedimientos previstos para la notificación personal de los involucrados, lo que deberá estar debidamente sustentado.
- k) Presunto involucrado:** Persona natural y/o jurídica, servidor o ex servidor público a quien se le atribuye los indicios de responsabilidad por la función pública como resultado de la ejecución de la auditoría de cumplimiento.
- l) Suma líquida y exigible:** Importe del presunto daño económico establecido por el auditor gubernamental, que debe ser exacto y comprobable con base en la documentación e información relativa al mismo.

### **Vacios técnicos**

Si durante el desarrollo de la auditoría de cumplimiento surgiesen aspectos no contemplados en las presentes Normas, deberá efectuarse una consulta escrita al Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental.

### **Ejercicio de la auditoría**

Para la aplicación de las presentes Normas, en lo que corresponda, necesariamente deberá tomarse en cuenta las Normas Generales de Auditoría Gubernamental.

### **Auditoría de cumplimiento**

Es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de expresar una opinión independiente sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables u obligaciones contractuales y/o el cumplimiento de objetivos y resultados relacionados con la aplicación de los recursos públicos.

**250 NORMAS DE AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO****251 Planificación**

01. La primera norma de auditoría de cumplimiento es:

**La auditoría debe planificarse de tal forma que los objetivos de la misma, sean alcanzados eficientemente.**

02. La planificación de la auditoría debe posibilitar un adecuado desarrollo del resto de las etapas de la auditoría, facilitando su administración y una utilización eficiente de los recursos humanos y materiales involucrados.

03. La planificación de la auditoría no puede tener un carácter rígido. El auditor gubernamental debe estar preparado para modificar el periodo de la auditoría y/o los programas de trabajo cuando en el desarrollo del mismo se encuentre con circunstancias no previstas o elementos desconocidos, y cuando los resultados del trabajo indiquen la necesidad de modificar los aspectos citados.

Las modificaciones que ameriten deben ser documentadas en una adenda al Memorándum de Planificación de Auditoría, que refleje los aspectos modificados, así como su justificación.

La planificación no debe entenderse únicamente como una etapa inicial anterior a la ejecución del trabajo, sino que ésta debe continuar a través de todo el desarrollo de la auditoría.

04. En la planificación de la auditoría debe definirse claramente el objetivo, el objeto, la metodología y el alcance de la auditoría. Además, en coordinación con el abogado, se debe identificar el criterio aplicable al objeto de la auditoría.

05. La planificación de la auditoría debe contar con el apoyo legal y la asistencia especializada necesaria y suficiente, a requerimiento.

06. Debe obtenerse comprensión del objeto de la auditoría a través del relato de hechos, el criterio aplicable y los posibles efectos, con el propósito de diseñar los procedimientos de auditoría.

07. Criterio de auditoría es el “*deber ser*”, constituido por el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, obligaciones contractuales, objetivos y resultados relacionados con el uso de los recursos públicos, y otras fuentes de previsiones obligatorias.

08. Como resultado del proceso de planificación de la auditoría, se debe elaborar el Memorándum de Planificación de Auditoría, debidamente respaldado, que debe

contener todos los aspectos detallados en la presente Norma y aquellos que se considere necesario incluir, y que tengan relación con el objetivo, el objeto y el alcance de la auditoría. Asimismo, se debe elaborar el programa de trabajo con procedimientos de auditoría orientados al logro del objetivo de la auditoría.

## 252 Supervisión

01. La segunda norma de auditoría de cumplimiento es:

**Personal competente debe supervisar sistemática y oportunamente el trabajo realizado por los profesionales que conformen el equipo de auditoría.**

02. La supervisión incluye dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría hacia la consecución del objetivo de la auditoría.

03. La actividad de supervisión incluye:

- Guiar al equipo de auditoría;
- Informarse de los problemas significativos;
- Revisar el trabajo realizado;
- Ayudar a resolver problemas técnicos y administrativos; y
- Asistir y entrenar oportunamente al equipo de auditoría.

04. Se debe proporcionar orientación sobre la ejecución y el logro del objetivo de la auditoría, para garantizar razonablemente que el personal entienda en forma clara el trabajo a realizar.

05. Debe quedar evidencia de la supervisión en los papeles de trabajo.

06. La supervisión del trabajo puede variar dependiendo de la complejidad del trabajo o de la experiencia del personal. Por ejemplo, sería adecuado que los auditores gubernamentales experimentados revisen la mayor parte del trabajo realizado por otro miembro del equipo.

07. La supervisión debe asegurar que la evidencia obtenida sea suficiente y competente.

08. La supervisión debe detectar debilidades en la competencia del personal asignado, a efectos de proponer a la instancia correspondiente, la elaboración de programas de entrenamiento efectivo.



## 253 Evidencia

01. La tercera norma de auditoría de cumplimiento es:

**Debe obtenerse evidencia competente y suficiente para sustentar los hallazgos y conclusiones del auditor gubernamental.**

02. La evidencia es competente, cuando se trata de documentación original o legalizada de acuerdo al artículo 1311, parágrafo I del Código Civil, obtenida en cualquiera de las siguientes situaciones:

- a) De la entidad auditada.
- b) De fuentes independientes a la entidad auditada.
- c) Directamente por el auditor gubernamental, por ejemplo, a través de recuentos físicos, observación, cálculos, inspección física, etc., cuyo resultado debe constar en un documento escrito.

03. La evidencia es suficiente si basta para sustentar las conclusiones del auditor gubernamental, para ello debe ejercitar su juicio profesional y requerir el apoyo legal, con el propósito de determinar la cantidad y el tipo de evidencia necesarios.

Al respecto, el auditor gubernamental no necesita examinar toda la información y documentación disponible para sustentar sus conclusiones; sin embargo, la suficiencia de la evidencia debe permitir a terceras personas arribar a las mismas conclusiones a las que ha llegado el auditor gubernamental.

04. Los tipos de evidencia pueden ser los siguientes:

**Testimoniales:** Obtenidas mediante entrevistas, encuestas, confirmaciones, u otros similares, debiendo constar las mismas en documento escrito.

**Documentales:** Proporcionadas por la entidad auditada o por terceras personas naturales o jurídicas, tales como contratos, comprobantes, facturas, informes, planillas, actas, u otros, en fotocopia legalizada por autoridad competente, que constituyen evidencias útiles y necesarias para fines de una acción legal.

**Físicas:** Emergentes de la inspección u observación directa de las actividades, bienes, obras, u otros procedimientos, cuyo resultado debe constar en un documento escrito.

**Analíticas:** Desarrolladas a través de cálculos, estimaciones, comparaciones, u otros similares, con base en información oficial, cuyo resultado debe constar en un documento escrito.

**Informáticas:** Contenidas en soportes electrónicos e informáticos, así como los elementos lógicos, programas y aplicaciones utilizadas en las operaciones de la entidad, propios y/o tercerizados, formalizados por la entidad.

05. La evidencia obtenida por el auditor gubernamental debe conservarse en papeles de trabajo.
06. En los casos de hallazgos de auditoría con indicios de responsabilidad por la función pública, debe elaborarse el legajo de medios de prueba.
07. Los papeles de trabajo comprenden la totalidad de los documentos elaborados u obtenidos por el auditor gubernamental, de manera que en conjunto, constituyen un compendio de documentos que sustentan los resultados de la auditoría.
08. Los papeles de trabajo tienen los siguientes propósitos:
  - a) Proporcionar el principal sustento del informe o informes del auditor gubernamental,
  - b) permitir la supervisión del trabajo realizado, y
  - c) permitir que entidades competentes revisen la calidad de la auditoría realizada.
09. Los papeles de trabajo deben contener:
  - a) El objetivo, alcance y procedimientos aplicados.
  - b) La documentación del trabajo realizado para sustentar las conclusiones del auditor gubernamental.
  - c) La evidencia de las revisiones de supervisión realizadas sobre el trabajo ejecutado.
  - d) Los requisitos técnicos mínimos como ser: nombre de la entidad, propósito de la cédula, fuentes de información, referencias y correferencias, fecha y rúbrica del auditor gubernamental.
10. Los papeles de trabajo son de propiedad de la organización de auditoría.
11. La organización de auditoría debe adoptar procedimientos para la custodia y conservación de los papeles de trabajo, debiendo ser protegidos para evitar pérdida, destrucción o revelación no autorizada de su custodia, y mantenerlos como mínimo por el tiempo establecido en el ordenamientos jurídico administrativo y otras normas legales aplicables o por la Contraloría General del Estado, el plazo que resulte mayor, para fines de control de calidad o evaluación prevista en la Ley N° 1178 y el Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 23215.

- 12.** Durante la ejecución de la auditoría, la acumulación de evidencia, y el establecimiento de posibles indicios de responsabilidad por la función pública, debe contar con el apoyo legal y técnico de corresponder.
- 13.** A la finalización de la etapa de ejecución de la auditoría, con el proyecto del informe de auditoría, debe obtenerse el informe legal que determine la existencia de indicios de responsabilidad por la función pública.



## 254 Comunicación de resultados

01. La cuarta norma de auditoría de cumplimiento es:

El informe de auditoría de cumplimiento, debe:

- a. Ser oportuno, completo, veraz, objetivo y convincente, así como lo suficientemente claro y conciso como lo permitan los asuntos tratados.
- b. Indicar los antecedentes, el objetivo, el objeto y el alcance de la auditoría.
- c. Señalar que el auditor gubernamental realizó la auditoría de acuerdo con las Normas de Auditoría de Cumplimiento y Normas Generales de Auditoría Gubernamental.
- d. Exponer los resultados de la auditoría considerando el objetivo y alcance de la auditoría previstos en el Memorándum de Planificación de Auditoría, así como la opinión independiente, los hallazgos, conclusiones, y recomendaciones del auditor gubernamental, según el tipo de informe a emitir.
- e. Si corresponde, se debe hacer referencia a los indicios de responsabilidad por la función pública expuestos en el informe legal y las condiciones para la presentación de descargos.
- f. Hacer referencia a informes legales o técnicos que sustenten el informe de auditoría de cumplimiento.

02. Los informes de auditoría de cumplimiento, deben ser:

- a) **Completos y concisos**, si contienen información suficiente con respecto a la opinión, a la magnitud e importancia de los hallazgos de auditoría, posibilitando la comprensión adecuada y correcta de los asuntos que informan; sin embargo, no debe incurrirse en un exceso de detalle que distraiga la atención o distorsione el objetivo de la auditoría.
- b) **Veraces**, si la opinión y los hallazgos están sustentados en evidencia suficiente y competente.
- c) **Objetivos**, si la presentación de los resultados de la auditoría es imparcial, evitando la tendencia a exagerar o enfatizar los resultados obtenidos, que den lugar a interpretaciones erróneas.
- d) **Convincentes**, si la exposición es suficientemente persuasiva para convencer a

los lectores de la validez de la opinión y los hallazgos de auditoría.

- e) **Claros**, si tiene una estructura lógica y emplea un lenguaje directo y desprovisto de tecnicismos, facilitando su lectura y comprensión.

Cuando se vea por conveniente, puede utilizarse elementos de apoyo visual (fotografías, diagramas, gráficos, mapas, etc.) para aclarar y resumir información compleja y de difícil comprensión.

- f) **Oportunos**, si son presentados en el tiempo previsto, a fin de que sean de mayor utilidad para los destinatarios.

**03.** La auditoría de cumplimiento, puede dar lugar a los siguientes tipos de informes:

- a) Informe en el que se reporta hallazgos de auditoría que dan lugar a indicios de responsabilidad por la función pública, sustentados en el informe legal y técnico (este último cuando corresponda).

De corresponder, en informe por separado, se reportará hallazgos de control interno vigentes a la fecha de conclusión de la auditoría, referidos a la ausencia de actividades o acciones de control interno o a la existencia de controles deficientes, relacionados con el objeto de la auditoría de cumplimiento, por lo que las recomendaciones deben estar orientadas a implementar actividades de control interno inexistentes o la mejora de las existentes, las cuales deben ser incorporadas en la normativa interna de la entidad auditada.

- b) Informe en el que el auditor gubernamental, con base en el objetivo y alcance previstos en el Memorándum de Planificación de Auditoría, emite la opinión independiente, demostrando que en el objeto auditado, constató el cumplimiento del criterio aplicable al mismo.

De corresponder, en un acápite por separado, se reportará los hallazgos de control interno vigentes a la fecha de conclusión de la auditoría, referidos a la ausencia de actividades o acciones de control interno o a la existencia de controles deficientes, relacionados con el objeto de la auditoría de cumplimiento, por lo que las recomendaciones deben estar orientadas a implementar actividades de control interno inexistentes o la mejora de las existentes, las cuales deben ser incorporadas en la normativa interna de la entidad auditada.

**04.** El contenido del informe de auditoría debe hacer referencia a:

- a) Los antecedentes que dieron lugar a la auditoría de cumplimiento.
- b) El objetivo de la auditoría, que debe ser la expresión de la opinión independiente sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, obligaciones contractuales y/o el cumplimiento de objetivos y

resultados relacionados con la aplicación de los recursos públicos.

- c) El objeto de la auditoría, que puede ser variable, como operaciones, actividades, programas, proyectos, gastos, etc.
  - d) El alcance, que indicará que la auditoría se efectuó de acuerdo con las Normas de Auditoría de cumplimiento y Normas Generales de Auditoría Gubernamental, la cobertura, el período, dependencias y áreas geográficas examinadas (si corresponde).
  - e) Los resultados de la auditoría, exponiendo la opinión independiente considerando el objetivo planteado y el alcance, previstos en el Memorándum de Planificación de Auditoría, así como los hallazgos de auditoría, correspondientes al tipo de informe.
  - f) Las recomendaciones.
  - g) Si corresponde, el plazo y condiciones para la presentación de los descargos de las personas naturales y/o jurídicas presuntamente involucradas en los indicios de responsabilidad por la función pública, de acuerdo con las disposiciones de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales y sus reglamentos.
05. Los informes con indicios de responsabilidad por la función pública, para facilitar su comprensión y para que su exposición sea convincente y objetiva, deben exponer el relato completo de los hechos, especificando entre otros:
- La documentación e información relacionada con los hechos.
  - Acciones y/u omisiones (nexo causal).
  - Incumplimientos y contravenciones al ordenamiento jurídico aplicable, cuando corresponda.
  - Nombres y apellidos completos, cargo, número del documento de identidad y número de identificación tributaria, según corresponda, de cada uno de los presuntos involucrados.
  - En los casos que se determine indicios de responsabilidad civil, la suma líquida y exigible.
  - Descripción de los presuntos ilícitos penales identificados, cuando se traten de los indicios de responsabilidad penal.
  - Descripción de las contravenciones al ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales, cuando se traten de indicios de responsabilidad administrativa.

- Descripción de las causales relativas a la gestión deficiente o negligente, así como del incumplimiento de los mandatos expresamente señalados en la Ley N° 1178, cuando se traten de indicios de responsabilidad ejecutiva.
- 06.** En casos de riesgo de prescripción justificados de la responsabilidad administrativa y con base en lo dispuesto por el artículo 18 del Reglamento de la Responsabilidad por la Función Pública, modificado por el Decreto Supremo N° 26237, es posible emitir nota administrativa reportando contravenciones del ordenamiento jurídico administrativo y de las normas que regulan la conducta del servidor público.



## 255 Procedimiento de aclaración

01. La quinta norma de auditoría de cumplimiento es:

**Los informes de auditoría de cumplimiento con indicios de responsabilidad deben someterse a procedimiento de aclaración, de conformidad con los artículos 39 y 40 del Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 23215.**

02. El procedimiento de aclaración, consiste en la recepción y análisis de la competencia y suficiencia de la integridad de los descargos presentados por los presuntos involucrados con indicios de responsabilidad por la función pública. Este análisis debe ser efectuado conjuntamente con el área legal y si corresponde el área técnica, con opinión expresa a través de un informe.

03. Si, en el análisis surgieran indicios de responsabilidad que involucren a otras personas, se incremente el importe del presunto daño económico inicial, cambien aspectos relacionados con la identificación de los indicios de responsabilidad u otros aspectos que sean de conocimiento del auditor gubernamental, sin que afecte el objetivo y objeto de la auditoría, se debe emitir un informe ampliatorio que debe someterse al procedimiento de aclaración.

El contenido del informe ampliatorio, debe considerar los aspectos descritos en el numeral 05 de la Norma de Auditoría de Cumplimiento 254.

04. El procedimiento de aclaración dará lugar a un informe complementario que debe contener:

- a) La referencia al informe preliminar y, si corresponde, a los informes ampliatorios.
- b) Detalle de la documentación respaldatoria de los descargos presentados por los presuntos involucrados.
- c) El análisis y evaluación de la integridad de los argumentos y documentos de descargo presentados.
- d) Conclusiones respecto a cada hallazgo reportado en el informe preliminar y/o ampliatorio evaluado.
- e) Las recomendaciones finales del auditor.
- f) El informe legal y si corresponde el informe técnico.