



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

NORMAS DE AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO

Resolución: CGE/038/2026
27 de febrero de 2026

Código: NE/CE-015
Versión: 5

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



RESOLUCIÓN N° CGE/038/2026

La Paz, 27 de febrero de 2026

CONSIDERANDO:

Que, por Hoja de Ruta N° 09869 de 26 de febrero de 2026 se remite el Informe N° CGE/SCGM/INF-001/2026 de 25 de febrero de 2026, emitido por la Subcontraloría de Gobiernos Municipales y Universidades por el que se requiere la modificación de la Normas de Auditoria de Cumplimiento aprobadas por la Resolución N° CGE/026/2024 de 01 de abril de 2024, por la que se aprobó las "*Normas de Auditoria de Cumplimiento*" (NE/CE-015), en su cuarta versión

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 18.- Las normas básicas del control gubernamental interno son emitidas por la Contraloría (...), forman parte integral del control gubernamental y son normas generales de carácter principista que definen el nivel mínimo de calidad para desarrollar adecuadamente (...) la administración y el control de las operaciones de las entidades públicas.(...)

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.

CONSIDERANDO:

Que, por Informe N° CGE/SCGM/INF-001/2026 de 25 de febrero de 2026, emitido por la Subcontraloría de Auditoría de Gobiernos Municipales y Universidades, señala:

“Se establece la necesidad de agilizar el proceso de la auditoría de cumplimiento, a fin de responder de manera oportuna a las necesidades de la sociedad y ampliar el ámbito de aplicación de las Normas de Auditoría de Cumplimiento.

(...)

3. ANALISIS

Considerando el volumen, la naturaleza y la complejidad de las operaciones es necesario establecer dos modalidades en la Auditoría de cumplimiento:

a) Auditoría de Cumplimiento con un objeto amplio.



- Aplica cuando las operaciones y actividades sustantivas o administrativas objeto de la auditoría representan un volumen significativo, de naturaleza compleja y con un alcance amplio.
- b) Auditoría de Cumplimiento con un objeto específico.
Aplica cuando el objeto de la auditoría se refiere a una operación o actividad sustantiva o administrativa específica y concreta.
Por otra parte, es necesario incorporar a las Firmas privadas de auditoría como uno más de los ejecutores de la Auditoría de Cumplimiento, con el objetivo de ampliar la cobertura del control gubernamental.

Que, el citado Informe N° CGE/SCGM/INF-001/2026, recomienda la emisión de una resolución que apruebe las "*Normas de Auditoría de Cumplimiento*", versión 5.

Que, de lo descrito precedentemente, se tiene que el proyecto de Normas de Auditoría de Cumplimiento adjunto, se realizaron modificaciones distinguiéndose la incorporación de la definición de cobertura de auditoría así como de objeto amplio y específico de auditoría; estableciendo que las firmas privadas de auditoría, conformada por profesionales competentes y habilitadas por la Contraloría General del Estado, sólo podrán ejecutar auditoría de cumplimiento con objeto específico, sobre proyectos, convenios de financiamiento, contratos y otros de naturaleza análoga, aplicando las normas de auditoría de cumplimiento, con énfasis en las disposiciones específicas concernientes a dichas firmas de auditoría; regulando que las mismas en ningún caso podrán establecer indicios de responsabilidad por la función pública y que se limitaran a reportar informe con los incumplimientos cuando estos sean identificados y, que los informes de auditoría que emitan deberán ser remitidos a la Contraloría General del Estado conforme la reglamentación establecida para el efecto. Por lo que dichas normas fueron evaluadas en su aplicación, así como en sus procedimientos y resultados obtenidos, estableciéndose la necesidad de su actualización.

Que, en virtud a lo señalado, es pertinente la aprobación, mediante resolución expresa de la modificación propuesta a las Normas de Auditoría de Cumplimiento en su quinta versión, en ejercicio de la atribución de elaboración y emisión de normatividad básica de control gubernamental externo posterior, la cual coadyuvará al ejercicio del control gubernamental. En este sentido, corresponde dejar sin efecto la Resolución N° CGE/026/2024 de 01 de abril de 2024, por la que se aprobó las "*Normas de Auditoría de Cumplimiento*" (NE/CE-015), en su cuarta versión.

Que, la Subcontraloría de Servicios Legales, a través del Informe Legal N° AA/017/2026 de 26 de febrero de 2026, concluye lo siguiente:

"Por lo señalado, se considera pertinente la modificación y aprobación de las "*Normas de Auditoría de Cumplimiento*" (NE/CE-015), quinta versión, considerando los aspectos desarrollados en el presente informe y los antecedentes adjuntos.

Asimismo, se deje sin efecto la Resolución N° CGE/026/2024 de 01 de abril de 2024, por la que se aprobó las "*Normas de Auditoría de Cumplimiento*" (NE/CE-015), en su cuarta versión."



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°5538 de 3 de febrero de 2026;

RESUELVE:

ARTÍCULO 1.- SE DEJA SIN EFECTO la Resolución N° CGE/026/2024 de 01 de abril de 2024, por la que se aprobó las “*Normas de Auditoria de Cumplimiento*” (NE/CE-015), en su cuarta versión.

ARTÍCULO 2.- APROBAR las “**NORMAS DE AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO**” (NE/CE-015), **QUINTA VERSIÓN**, documento adjunto a la presente resolución para su aplicación y cumplimiento a partir de la publicación en el portal web de la Contraloría General del Estado.

ARTÍCULO 3.- 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. La Gerencia de Comunicación Institucional queda encargada de publicar en la página web la presente resolución.

Regístrese, comuníquese y archívese.

Lic. Sandra Quiroga Solano
CONTRALORA GENERAL DEL ESTADO INTERINA

SQS7PEAQ/KGL/RDA
HR.09869
Adj. Lo indicado
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.
- Firms privadas de auditoría habilitadas por la Contraloría General del Estado.

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.

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 disposiciones 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:

- a) **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.
- b) **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.

En el caso de firmas de auditoría el apoyo legal deberá ser prestado por un profesional abogado que sea parte de su estructura.

- c) **Cobertura:** Delimitación del objeto de auditoría con relación al universo.
- d) **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.

La Firmas privadas de auditoría solo podrán reportar hallazgos vinculados al incumplimiento del criterio aplicable.

- e) **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.
- f) **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) u otro de apoyo.

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.

- g) **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.

- h) **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, modifican o dejan sin efecto los mismos, según corresponda.
- i) **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.
- j) **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 indicios de responsabilidad por la función pública.

- k) **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 en el marco del debido proceso y procedimientos previstos para la notificación de los involucrados, lo que deberá estar debidamente sustentado.
- l) **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.
- m) **Objeto amplio:** Elemento sujeto a auditoría que representa mayor cantidad de áreas, operaciones, periodos, procedimientos u otros.
- n) **Objeto específico:** Elemento sujeto a auditoría identificado de manera puntual y concreto, relativos a Proyecto, Convenio de financiamiento, Contrato y otros.
- o) **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.

Vacíos 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.

En la práctica se puede ejecutar la Auditoría de Cumplimiento en las siguientes modalidades:

a) Auditoría de Cumplimiento con un objeto amplio.

Aplica cuando las operaciones y actividades sustantivas o administrativas objeto de la auditoría abarca mayor cantidad de áreas, operaciones, periodos y procedimientos.

b) Auditoría de Cumplimiento con un objeto específico.

Aplica cuando el objeto de la auditoría se refiere a una operación o actividad sustantiva o administrativa específica y concreta.

Auditoría de Cumplimiento con un objeto específico ejecutados por Firms privadas de auditoría.

Las Firms privadas de auditoría habilitadas por la Contraloría General del Estado, sólo podrán ejecutar auditoría de cumplimiento con objeto específico, sobre Proyectos, Convenio de financiamiento, Contrato y otros de naturaleza análoga, aplicando las presentes normas de auditoría, con énfasis en las disposiciones específicas reguladas para las indicadas firms de auditoría.

Las Firms privadas de auditoría en ningún caso podrán establecer indicios de responsabilidad por la función pública, limitándose a reportar los incumplimientos identificados, cuando corresponda.

Los informes de auditoría de cumplimiento con objeto específico emitido por las Firmas privadas de auditoría deberán ser remitidos a la Contraloría General del Estado conforme la reglamentación establecida para el efecto.



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 del examen sean alcanzados eficientemente.

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

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

Las modificaciones que ameriten deben ser 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 y el alcance de la auditoría. Además, con la participación de la instancia legal de la organización de auditoría, 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. En caso que la auditoría emerja de un relevamiento de información, la documentación obtenida en dicho relevamiento, relacionada con el objeto de la auditoría debe formar parte de la planificación.

07. Debe obtenerse una 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.

08. 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.
09. Como resultado del proceso de planificación de la auditoría, se debe elaborar el Memorándum de Planificación de Auditoría (MPA), 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.
10. En la auditoría de cumplimiento con un objeto específico, el MPA tendrá el siguiente contenido:
 - a) Antecedentes
 - b) Objetivo
 - c) Objeto
 - d) Alcance
 - e) Principales responsables de las operaciones auditadas
 - f) Administración del trabajo
 - g) Programa de trabajo



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 del examen 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, cuyo resultado debe constar en un documento escrito.
- d) De los sistemas oficiales de información pública.

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 o generada por sistemas de información pública.

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, en caso de identificarse posibles indicios de responsabilidad por la función pública, debe obtenerse el informe legal que determine la existencia de dichos indicios.
14. En el caso de Firmas privadas de auditoría, el informe debe contar con el apoyo de profesionales competentes, considerando el objeto de la auditoría (Abogados, ingenieros y otros especialistas)



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 del examen, el objeto y el alcance.**
- 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 la CGE o la Unidad de Auditoría Interna 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. En la redacción de dichos hallazgos se debe presentar los cuatro atributos: condición, criterio, causa y efecto.

- b) Informe en el que la CGE o la Unidad de Auditoría Interna, 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. En la redacción de dichos hallazgos se debe presentar los cuatro atributos: condición, criterio, causa y efecto.

- c) Informe en el que la Firma privada de auditoría habilitada por la CGE, emite la opinión independiente, demostrando que en el objeto auditado, constató el

cumplimiento del criterio aplicable al mismo; en caso que corresponda, se reportará los incumplimientos identificados y los responsables de dichos incumplimientos.

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. En la redacción de dichos hallazgos se debe presentar los cuatro atributos: condición, criterio, causa y efecto.

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 del examen, 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 del examen que puede ser variable, como operaciones, actividades, programas, proyectos, gastos, etc.
- d) El alcance que indicará que el examen 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 del examen, 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 la reglamentación emitida por la Contraloría General del Estado.

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 Supremos N° 26237, es posible emitir nota administrativa reportando contravenciones del ordenamiento jurídico administrativo y de las normas que regulan la conducta del servidor público.
07. En el caso que la Auditoría de cumplimiento sea ejecutada por una Firma privada de auditoría habilitada por la Contraloría General del Estado, el informe tendrá el siguiente contenido:
- Antecedentes que dieron lugar a la auditoría de cumplimiento.
 - El objetivo del examen, 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.

- El objeto del examen identificado de manera puntual y concreto, como ser Proyecto, Convenio de financiamiento, Contrato y otros.
- El alcance, que indicará que el examen 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).
- Los resultados del examen, 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.
- El informe debe contar con la opinión de personal competente, considerando el objeto de la auditoría, que sustente sus resultados.

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.