

CONTRALORIA GENERAL

Modifican Normas y Manual de Auditoría Gubernamental, y aprueban directivas sobre comunicación de hallazgos y evaluación de indicios de responsabilidad penal y civil

RESOLUCION DE CONTRALORIA N° 141-99-CG

Lima, 25 de noviembre de 1999

Vistos; la Hoja de Recomendación N° 01-99-CG/SCG de 24.NOV.99, sobre actualización de las Normas de Auditoría Gubernamental - NAGU y el Manual de Auditoría Gubernamental - MAGU, así como el procedimiento para la evaluación de los indicios de responsabilidad penal y civil resultantes de la ejecución de la auditoría gubernamental;

CONSIDERANDO:

Que, la Contraloría General de la República mediante Resoluciones de Contraloría N° 162-95-CG del 25 de setiembre de 1995 y N° 152-98-CG del 18 de diciembre de 1998, respectivamente, aprobó las Normas de Auditoría Gubernamental - NAGU y el Manual de Auditoría Gubernamental - MAGU, como criterios generales que determinan los requisitos y exigencias para la ejecución de la auditoría gubernamental, así como para la determinación de responsabilidades resultante de la misma;

Que, con la finalidad de uniformar criterios y lograr una acción más oportuna, efectiva y especializada, que asegure el funcionamiento del proceso integral de control, es necesario establecer un procedimiento idóneo para la evaluación de indicios de responsabilidad penal y civil, así como para el seguimiento de las acciones judiciales resultantes de la ejecución de la auditoría gubernamental;

Que, la experiencia copiada desde la vigencia de las NAGU y MAGU, hace aconsejable la actualización, a fin de adecuar a las exigencias de la modernización del Estado y a reforzar la actitud a favor de la probidad administrativa del Sistema Nacional de Control;

Estando a las conclusiones y recomendaciones de los Informes de Vistos, y de conformidad con lo dispuesto por el artículo 24° literal c) del Decreto Ley N° 26162 - Ley del Sistema Nacional de Control;

SE RESUELVE:

Artículo Primero.- Sustitúyase las Normas de Auditoría Gubernamental números 1.60, 2.20, 2.30, 2.40, 3.10, 3.20, 3.30, 3.40, 3.50, 3.60, 4.40, y 4.50, por los siguientes textos:

NAGU 1.60 CONTROL DE CALIDAD

Los órganos conformantes del Sistema Nacional de Control y las Sociedades de Auditoría designadas, que ejecuten Auditoría Gubernamental de acuerdo con estas normas, deben establecer y mantener un adecuado sistema de control de calidad que permita ofrecer seguridad razonable que la Auditoría se ejecuta en concordancia con las Normas de Auditoría Gubernamental, el Manual de Auditoría Gubernamental y las Guías de Auditoría.

El control de calidad es el conjunto de políticas y procedimientos, así como los recursos técnicos especializados para cerciorarse de que las auditorías se realizan de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental, el Manual de Auditoría Gubernamental y las Guías de Auditoría.

CONTROL DE CALIDAD INTERNO

La Contraloría General de la República, los Organos de Auditoría Interna, conformantes del Sistema Nacional de Control, y las Sociedades de Auditoría designadas, deben establecer un apropiado sistema de control de calidad interno que permita obtener una razonable seguridad de haberse establecido políticas y procedimientos, respecto a:

a) Controles generales de calidad, relativos al desarrollo de instrumentos técnicos normativos básicos para la ejecución de

la auditoría gubernamental; selección, capacitación y entrenamiento de los auditores; y cualidades personales.

b) Controles durante el desarrollo de la auditoría, relativos a la supervisión sobre el trabajo delegado en personal idóneo; dirección sobre el equipo de trabajo, con instrucciones adecuadas; e inspección respecto al grado de aplicación de los procedimientos diseñados para mantener la calidad de los trabajos de auditoría.

c) Controles después de culminada la Auditoría, relativos al establecimiento de políticas y procedimientos para confirmar que los procedimientos de control de calidad han funcionado en forma satisfactoria y asegurar la calidad de los informes.

CONTROL DE CALIDAD EXTERNO

La Contraloría General de la República, adoptará las políticas y procedimientos que permitan efectuar periódicamente el control de calidad externo de los Organos de Auditoría Interna y de las Sociedades de Auditoría designadas.

El control de calidad externo, debe incluir entre otros, la revisión de los informes de auditoría y los correspondientes papeles de trabajo, así como, la idoneidad de los programas de capacitación y entrenamiento.

Las Sociedades de Auditoría designadas que, de acuerdo con sus políticas internas, se encuentran sujetas a revisiones de control de calidad externa, pondrán a disposición a requerimiento de la Contraloría General de la República, constancia del resultado de la supervisión correspondiente.

NAGU 2.20 PLANEAMIENTO DE LA AUDITORIA

El trabajo del auditor debe ser adecuadamente planeado a fin de asegurar la realización de una auditoría de calidad, debe estar basado en el conocimiento de las actividades que ejecuta la entidad a examinar, así como el análisis del entorno en que se desarrolla, el tipo de auditoría a efectuarse y las disposiciones legales vigentes y aplicables.

El planeamiento de una auditoría implica la preparación de una estrategia general para su conducción, con la finalidad de asegurar que el auditor tenga o actualice su conocimiento y comprensión del entorno en que se desarrolla la entidad, las principales actividades que ejecuta, la estructura de control interno y disposiciones legales aplicables que le permitan evaluar el nivel de riesgo de auditoría, así como determinar las áreas críticas, potenciales hallazgos y programar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a aplicar.

El planeamiento de la auditoría también debe incluir la revisión de la información relacionada con la gestión de la entidad a examinar, con relación a los objetivos, metas y programas previstos en el periodo bajo examen, así como el seguimiento de la implementación de las recomendaciones efectuadas como resultados de las observaciones formuladas con anterioridad.

La información que necesita el auditor para el planeamiento de la auditoría varía de acuerdo con los objetivos de la misma y con las áreas de la entidad sujeta a examen.

El planeamiento se inicia a partir de la evaluación de la información que contiene el archivo permanente y debe continuar con la ejecución de un programa de actividades en las instalaciones de las áreas de la entidad que permita completar la información necesaria para la mejor comprensión y conocimiento de sus principales objetivos, funciones, estructura de control interno, procesos, bienes y/o servicios producidos, recursos utilizados y sistemas administrativos.

Durante la ejecución de esta etapa de la auditoría, así como al concluir la recolección y estudio de la información, el auditor documentará su trabajo mediante:

a) La actualización del Archivo Permanente.

b) Emisión del plan y programas de auditoría para ejecutar el trabajo de campo, en el que se precisarán los objetivos de la auditoría, su alcance, criterios de materialidad, cronograma de actividades, recursos necesarios y su costo, informes a emitir, participación de especialistas, entre otros.

El contenido del plan y programas de auditoría se presentan como orientación en el Manual de Auditoría Gubernamental.

La responsabilidad por la preparación, revisión y aprobación del Planeamiento corresponde a los niveles gerenciales competentes, tomándose en cuenta las Normas Internacionales de Auditoría vigentes y aplicables para el planeamiento de la auditoría.

NAGU 2.30 PROGRAMAS DE AUDITORIA

Para cada auditoría gubernamental se prepararán programas específicos que incluyan los objetivos, procedimientos que deben aplicarse, naturaleza, alcance y oportunidad de su ejecución, así como el personal encargado de su desarrollo.

Los programas de auditoría comprenden una relación lógica, secuencial y ordenada de los procedimientos a ejecutarse, su alcance, el personal y el momento en que deberán ser aplicados, a efectos de obtener evidencia competente, suficiente y relevante, necesaria para alcanzar el logro de los objetivos de auditoría. Deben ser lo suficientemente flexibles para permitir modificaciones durante el proceso de la auditoría que a juicio del auditor encargado y supervisor, se consideren pertinentes.

Los programas de auditoría guían la acción del auditor, sustentan la determinación de los recursos necesarios para efectuar la auditoría, su costo y los plazos que demanda su ejecución; así mismo, permiten la evaluación de su avance y que los resultados estén de acuerdo con los objetivos propuestos.

El programa de auditoría debe ser lo suficientemente detallado de manera que sirva de guía al auditor y como medio para supervisar y controlar la adecuada ejecución del trabajo.

Un procedimiento de auditoría es la instrucción detallada para la recopilación de evidencia que se ha de obtener durante la ejecución de la auditoría, deben desarrollarse en términos específicos para que puedan ser utilizados por los auditores a cargo de su ejecución, su contenido debe corresponder a la aplicación de una técnica de auditoría.

Los cambios que se hagan a los programas de auditoría, deben ser evaluados adecuadamente en función de los objetivos previstos y las circunstancias que pueden originar su modificación, debiendo documentarse apropiadamente.

La responsabilidad de la elaboración y modificación de los programas de auditoría, corresponde al auditor supervisor y al nivel jerárquico superior.

NAGU 2.40 ARCHIVO PERMANENTE

Para cada entidad sujeta a control se debe implantar, organizar y mantener actualizado el archivo permanente.

Es la información básica de la entidad o área a auditar, sobre la cual se deberá mantener un conocimiento actualizado de las actividades que se llevan a cabo, su estructura organizacional, el marco legislativo que le es aplicable, así como, las áreas críticas, los componentes sujetos a examen y el cumplimiento de sus logros y metas; a fin de efectuar un planeamiento y programación de auditoría efectiva.

La documentación básica que conforma el Archivo Permanente, se detalla en el Manual de Auditoría Gubernamental.

Excepción

El cumplimiento de esta norma no es de aplicación a las Sociedades de Auditoría debido a que sus exámenes, se supeditan a la designación de la Contraloría General, debiendo limitarse a mantener el archivo correspondiente a las auditorías que hayan realizado en armonía con la normativa vigente.

NAGU 3.10 EVALUACION DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO

Se debe efectuar una apropiada evaluación de la estructura del control interno de la entidad a examinar, a efectos de formarse una opinión sobre la efectividad de los controles internos implementados y determinar el riesgo de auditoría.

La estructura del control interno es el conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas, incluyendo la actitud de la dirección de una entidad, para ofrecer seguridad razonable, respecto a que están lográndose los objetivos del Control Interno.

El Control Interno es un proceso establecido por los funcionarios de la entidad y demás personal encargado de brindar una razonable seguridad con relación al logro de los objetivos como: promover la efectividad, eficiencia, economía en las operaciones; proteger y conservar los recursos públicos; cumplir las leyes, reglamentos y otras normas del gobierno y elaborar información confiable y oportuna.

Existen cinco componentes interrelacionados en su estructura:

a) Ambiente de Control

Está referido a cómo los órganos de dirección y de la administración de una organización estimulan e influyen en su personal para crear conciencia de control. Es el fundamento de los otros componentes.

b) Evaluación del Riesgo

Consiste en cómo la entidad identifica, analiza y maneja los riesgos que afectan el cumplimiento de sus objetivos.

c) Actividades de Control Gerencial

Son las políticas y procedimientos que colaboran en asegurarse que se tomarán acciones a fin de cumplir con las funciones asignadas.

d) Sistema de Información y Comunicación

Consiste en los métodos y procedimientos establecidos por la administración para procesar la información e informar de las operaciones de la entidad.

e) Actividades de Monitoreo

La administración es responsable de establecer y mantener el control interno para lo cual evalúa la calidad del mismo en el tiempo.

La evaluación y comprensión de la estructura de control interno, tiene por objeto conocer con mayor precisión la efectividad de los controles internos para formarse una opinión sobre la aseveración de la gerencia de la entidad acerca de la solidez de los controles internos al término del período auditado y evaluar el riesgo de control y la efectividad de los controles de cumplimiento durante el período auditado.

La evaluación de la estructura de control interno debe ser llevada a cabo de acuerdo al tipo de auditoría que se ejecuta, sea financiera, de gestión o se trate de exámenes especiales, tomándose en cuenta las Normas y estándares profesionales pertinentes así como las Normas de Control Interno para el Sector Público, aprobadas con Resolución de Contraloría N°072-98-CG del 26 de junio de 1998, en cuanto a la implementación con normas específicas en las diferentes áreas de la Entidad.

Al término de la auditoría, el auditor emitirá el Informe Largo correspondiente, cuyas observaciones y/o comentarios serán materiales y significativas.

NAGU 3.20 EVALUACION DEL CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES LEGALES Y REGLAMENTARIAS

En la ejecución de la Auditoría Gubernamental debe evaluarse el cumplimiento de las leyes y reglamentos vigentes y aplicables cuando sea necesario para los objetivos de la auditoría.

En el desarrollo de la auditoría gubernamental, la evaluación del cumplimiento de las normas legales y reglamentarias es importante debido a que los organismos, programas, servicios, actividades y funciones gubernamentales, ejecutores del Presupuesto Público, se crean generalmente por norma expresa y sus competencias, presupuestos y limitaciones están sujetos a disposiciones legales y reglamentarias de un modo más específico que las que rigen en el Sector Privado. Dicha normativa establece, entre otros aspectos, qué debe hacerse, quién debe hacerlo, las metas y objetivos por alcanzar, la población que se va a beneficiar, cuánto y en qué deberá gastarse.

Cuando sea necesario evaluar el cumplimiento de las normas y reglamentos vigentes y aplicables para los fines de la auditoría, el auditor debe planificar su labor en forma tal que tenga una razonable seguridad de que los procesos y operaciones a evaluar estén libres de hechos observables derivados de incumplimientos de normas legales y reglamentarias y que le será posible identificar y evidenciar posibles abusos o actos indebidos que puedan influir significativamente en los resultados de la auditoría. Así mismo, el auditor, está obligado a tomar conocimiento de las características y clases de riesgos que puedan afectar el área auditada, a fin de estar en capacidad de diseñar procedimientos de auditoría que posibiliten identificar irregularidades que puedan derivar en indicios de actos ilícitos.

Para ello, el auditor, debe tener un entendimiento suficiente de los objetivos que persiguen las exigencias normativas que se aplican al área o procesos auditados, así como los tipos potenciales de incumplimiento significativos que se asocian con el área o los procesos auditados. Para tal efecto el auditor deberá:

a) Determinar la normativa que pueda tener un efecto directo y significativo en los estados financieros, información presupuestaria o área auditada;

b) Elaborar procedimientos de auditoría que permitan verificar el cumplimiento de la normativa aplicable o de estipulaciones contractuales;

c) Evaluar los resultados de dichas pruebas

Las fuentes de información sobre las normas aplicables son diversas. Una adecuada fuente primaria constituye la entidad auditada, dado que conoce su entorno normativo.

Cuando la citada entidad perciba financiamiento de organismos internacionales de crédito o de otro nivel, los auditores podrán recurrir a la organización que suministre los fondos para obtener y/o verificar información relacionada con las normas pertinentes.

Cuando la legislación vigente autorice a los funcionarios expresamente algún grado de discrecionalidad para determinada toma de decisión, el auditor no puede cuestionar su ejercicio por el solo hecho de tener una opinión distinta. Tales decisiones sólo pueden observarse si fueron tomadas sin una consideración adecuada de los hechos o riesgos en el momento oportuno o por los resultados adversos que la decisión conllevó a la entidad.

Es responsabilidad del auditor informar sobre los casos en que la entidad no está cumpliendo con las normas legales y reglamentarias, se encuentra en situación de riesgo jurídico, no está ejerciendo respectivamente las facultades legales para alcanzar sus objetivos y metas, así como también recomendar las medidas necesarias para evitar la ocurrencia de tales hechos.

El auditor está en capacidad de conocer las características y tipos de irregularidades y actos ilícitos significativos susceptibles de incurrirse en el ejercicio de la función pública y en la administración de los recursos y bienes de las entidades, así como en sus efectos en los estados financieros e información presupuestaria de la entidad, con la finalidad que durante la planeación de la auditoría, diseñe procedimientos que le permitan tener una seguridad razonable, que estos puedan detectarse durante la ejecución del trabajo de campo y ser informados oportunamente a los estamentos correspondientes del Estado.

Si el auditor, como resultado de la aplicación de sus programas y procedimientos, determina que existe indicios de un acto ilícito significativo lo reporta según la NAGU 4.50.

El auditor debe proceder con el debido cuidado profesional al buscar indicios de posibles irregularidades y actos ilícitos de manera que no interfieran con las investigaciones y/o procedimientos legales que puedan emprenderse en el futuro.

La ejecución de una auditoría de conformidad con las normas de auditoría gubernamental, no será garantía para describirse todos los actos ilícitos. Aun el descubrimiento posterior de tales actos ocurridos durante el periodo objeto de auditoría, tampoco significará necesariamente, que el desempeño del auditor fue inadecuado, a condición de que la auditoría se haya efectuado de acuerdo con las presentes normas.

NAGU 3.30 SUPERVISION DEL TRABAJO DE AUDITORIA.

El trabajo de auditoría debe ser apropiadamente supervisado durante todo su proceso para asegurar el logro de los objetivos propuestos y mejorar la calidad del Informe de Auditoría.

La supervisión es un proceso técnico que consiste en dirigir y controlar las actividades desarrolladas por los miembros del equipo de auditoría, desde que se dispone su ejecución hasta la aprobación del informe de auditoría por el nivel competente.

En la auditoría gubernamental, la supervisión será ejercida por el auditor encargado, el supervisor y los niveles inmediatos superiores vinculados directamente con su proceso; para tal efecto, deben asegurarse que los auditores integrantes del equipo de auditoría comprendan los objetivos propuestos, así como el grado en que su participación permitirá el cumplimiento de los mismos.

El cumplimiento de esta norma permite asegurar la eficiencia, eficacia y economía en la utilización de los recursos de auditoría, promueve el entrenamiento técnico y la capacidad profesional de los auditores y, permite orientar su trabajo hacia el logro de los objetivos de la auditoría.

Los integrantes del equipo, así como los niveles pertinentes que ejercen la función de supervisión, deben dejar evidencia de la labor realizada en los papeles de trabajo durante el desarrollo de la auditoría, a efectos de establecer la oportunidad y el aporte técnico al trabajo de auditoría.

La participación en los trabajos de auditoría a supervisar dependerá de los objetivos y alcance de la auditoría, complejidad del trabajo y condiciones externas, como la distancia de las entidades a examinar, para estimar las horas/hombre de supervisión de la auditoría considerado en el cronograma de trabajo que forma parte del Planeamiento.

NAGU 3.40 EVIDENCIA SUFICIENTE, COMPETENTE Y RELEVANTE

El auditor debe obtener evidencia suficiente, competente y relevante mediante la aplicación de pruebas de control y procedimientos sustantivos que le permitan fundamentar razonablemente los juicios y conclusiones que formule respecto al organismo, programa, actividad o función que sea objeto de auditoría.

La evidencia deberá someterse a revisión para asegurarse que cumpla con los requisitos básicos de suficiencia, competencia y relevancia. Los papeles de trabajo deberán mostrar los detalles de la evidencia y revelar la forma en que se obtuvo. **Características de la Evidencia:**

a) Suficiencia.

Es suficiente la evidencia objetiva y convincente que basta para sustentar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones expresadas en el Informe. La evidencia será suficiente cuando por los resultados de la aplicación de procedimientos de auditoría se comprueben razonablemente los hechos revelados. Para determinar si la evidencia es suficiente se requiere aplicar el criterio profesional. Cuando sea conveniente, se podrán emplear métodos estadísticos con ese propósito.

b) Competencia.

Para que sea competente, la evidencia debe ser válida y confiable. A fin de evaluar la competencia de la evidencia, se deberá considerar cuidadosamente si existen razones para dudar de su validez o de su integridad. De ser así, deberá obtener evidencia adicional o revelar esa situación en su informe.

Los siguientes supuestos constituyen algunos criterios útiles para juzgar si la evidencia es competente:

- La evidencia que se obtiene de fuentes independientes es más confiable que la obtenida del propio organismo auditado.
- La evidencia que se obtiene cuando se ha establecido un sistema de control interno apropiado es más confiable que aquella que se obtiene cuando el sistema de control interno es deficiente, no es satisfactorio o no se ha establecido.
- Los documentos originales son más confiables que sus copias.
- La evidencia testimonial que se obtiene en circunstancias que permite a los informantes expresarse libremente merece más crédito que aquella que se obtiene en circunstancias comprometedoras (por ejemplo, cuando los informantes pueden sentirse intimidados).

c) Relevancia.

Se refiere a la relación que existe entre la evidencia y su uso. La información que se utilice para demostrar o refutar un hecho será relevante si guarda relación lógica y patente con ese hecho. Si no lo hace, será irrelevante y, por consiguiente, no podrá incluirse como evidencia.

Cuando se estime conveniente, el auditor deberá obtener de los funcionarios de la entidad auditada declaraciones por escrito respecto a la relevancia y competencia de la evidencia que haya obtenido.

Clasificación de la Evidencia

a) Evidencia física.

Se obtiene mediante inspección u observación directa de actividades, bienes o sucesos.

La evidencia de esta naturaleza puede presentarse en forma de memorándum (donde se resumen los resultados de la inspección o de la observación), fotografías, gráficos, mapas o muestras materiales.

b) Evidencia documental.

Consiste en información elaborada, como la contenida en cartas, contratos, registros de contabilidad, facturas y documentos de la administración relacionados con su desempeño; asimismo, la que establece las normas procesales pertinentes, en caso de determinación de responsabilidades civiles y penales.

c) Evidencia testimonial.

Se obtiene de otras personas en forma de declaraciones hechas en el curso de investigaciones o entrevistas. Las declaraciones que sean importantes para la auditoría deberán corroborarse, siempre que sea posible, mediante evidencia adicional.

También será necesario evaluar la evidencia testimonial para cerciorarse que los informantes no hayan estado influidos por prejuicios o tuvieran sólo un conocimiento parcial del Área auditada.

d) Evidencia analítica.

Comprende cálculos, comparaciones, razonamiento y separación de la información en sus componentes; cuyas bases deben ser sustentadas documentadamente, en caso necesario y especialmente en el deslinde de responsabilidades civiles o penales.

Confiability de la Evidencia proveniente de Sistemas Computarizados

Cuando la información procesada por medios electrónicos, constituya una parte importante o integral de la auditoría y su confiabilidad sea esencial para cumplir los objetivos del examen, se deberá tener certeza de la importancia y de la confiabilidad de esa información, como en el Sistema Integrado de Administración Financiera - SIAF.

Para determinar la confiabilidad de la información el auditor:

a) Podrá efectuar una revisión de los controles generales de los sistemas computarizados y de los relacionados específicamente con sus aplicaciones, que incluya todas las pruebas que sean permitidas; o

b) Si no se revisa los controles generales y los relacionados con las aplicaciones o comprueba que esos controles no son confiables, podrá practicar pruebas adicionales o emplear otros procedimientos.

Cuando el auditor utilice los datos procesados por medios electrónicos o los incluya en su informe a manera de antecedentes o con fines informativos, por no ser significativos para los resultados de la auditoría, bastará generalmente que en el informe se cite la fuente de esos datos para cumplir las normas relacionadas con la exactitud e integridad de su informe.

Aplicación del Reglamento de Multas con Facultades Coactivas

Cuando se presenten dificultades y/o retrasos en la entrega de información que perjudique el normal desarrollo de la auditoría a los auditores de la Contraloría General, de los Organos de Auditoría Interna y las Sociedades de Auditoría designadas, se aplicará el Reglamento de Multas con facultades coactivas a los servidores, funcionarios, cesantes y entidades que están sujetos al Sistema Nacional de Control, de acuerdo al Art. 24º inciso n) del Decreto Ley N° 26162.

NAGU 3.50 PAPELES DE TRABAJO**El auditor gubernamental debe organizar un registro completo y detallado de la labor efectuada y las conclusiones alcanzadas, en forma de papeles de trabajo.**

Los papeles de trabajo constituyen el vínculo entre el trabajo de planeamiento y ejecución, y el informe de auditoría. Por tanto, deberán contener la evidencia necesaria para fundamentar los hallazgos, opiniones y conclusiones que se presenten en el informe. Podrán incluir medios de almacenamiento magnéticos, electrónicos, informáticos y otros.

No hay nada que sustituya a una comprensión adecuada de los objetivos de la auditoría, las razones por las cuales se emprenderá determinada tarea y la forma en que esa tarea contribuirá al cumplimiento de los objetivos. Esa comprensión se logra cuando el auditor dispone de papeles de trabajo debidamente planificados y organizados y, recibe instrucciones idóneas de sus supervisores. La práctica de indicar claramente en los papeles de trabajo los fines que se persigan, será muy útil para asegurarse de que la información obtenida estará relacionada directamente con los objetivos de la auditoría y del informe correspondiente.

Propósito

- Contribuir a la planeación y realización de la auditoría.
- Proporcionar el principal sustento del informe del auditor.
- Permitir una adecuada ejecución, revisión y supervisión del trabajo de auditoría.
- Constituir la evidencia del trabajo realizado y el soporte de las conclusiones, comentarios y recomendaciones incluidas en el informe y como prueba preconstituida para los procesos judiciales, de ser el caso.
- Permitir las revisiones de calidad de la auditoría.

Propiedad y Custodia de los Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo son propiedad de los órganos conformantes del Sistema Nacional de Control, y de las sociedades de Auditoría, cuyos exámenes practicados contaron con la autorización de la Contraloría General, destacándose que en el caso de auditorías practicadas por Sociedades de Auditoría contratadas directamente por el organismo rector del Sistema, los papeles de trabajo serán de propiedad de la Contraloría General de la República.

NAGU 3.60 COMUNICACION DE HALLAZGOS DE AUDITORIA**Durante el proceso de la auditoría en la entidad examinada, se deben comunicar oportunamente los hallazgos a las personas comprometidas en los mismos, a fin que en un plazo fijado, presenten sus aclaraciones o comentarios sustentados documentadamente para su evaluación oportuna y consideración en el informe correspondiente.**

Para los efectos de esta norma, los hallazgos de auditoría se refieren a presuntas deficiencias o irregularidades identificadas como resultado de la aplicación de los procedimientos de auditoría.

Los hallazgos de auditoría con criterios de materialidad o significación económica debidamente desarrollados, referenciados y documentados constarán en los papeles de trabajo.

En los hallazgos de auditoría a ser comunicados, se considerarán los atributos:

Condición, Criterio, Causa y Efecto del hallazgo; estos últimos dos elementos podrán ser excluidos de la comunicación cuando la naturaleza del hallazgo y el tipo de auditoría gubernamental lo exija.

La comunicación de los hallazgos de auditoría durante el desarrollo del trabajo de campo, es el proceso mediante el cual, una vez evidenciadas las presuntas deficiencias o irregularidades, se cumple con hacer de conocimiento a las personas comprendidas en los mismos, estén o no prestando servicios en la entidad examinada, para brindarles la oportunidad de presentar sus aclaraciones o comentarios debidamente documentados.

En la redacción de los hallazgos de auditoría, se debe utilizar lenguaje sencillo y fácilmente entendible, tratando los asuntos en forma objetiva, concreta y concisa.

La comunicación se efectúa por escrito en forma personal y reservada, a la persona directamente vinculada con el hallazgo, debiendo acreditarse su recepción. En caso de no ser ubicadas las personas comprendidas en los hallazgos materia de comunicación, serán citados a través del Diario Oficial El Peruano u otro de mayor circulación de la localidad en que se encuentra la entidad auditada.

El plazo para la entrega de las aclaraciones o descargos debidamente documentados será establecido de acuerdo con las disposiciones correspondientes.

Excepción

A fin de no poner en riesgo los resultados de la investigación del Ministerio Público y Poder Judicial a iniciarse y en resguardo de un ejercicio efectivo del derecho de defensa ante las autoridades competentes, se exceptúa de la comunicación de hallazgos a quienes se encuentren comprendidos en los indicios razonables de comisión de delito o de responsabilidad civil determinados, emitiéndose directamente el Informe Especial Legal y remitiéndolo a los organismos legales competentes.

NAGU 4.40. CONTENIDO DEL INFORME**El Auditor debe elaborar el informe de auditoría, el cual expondrá apropiadamente los resultados del examen, señalando que se realizó de acuerdo con las normas de auditoría gubernamental.**

Esta norma tiene por finalidad regular el contenido del informe largo de auditoría financiera, de gestión y de otros tipos que se deriven de los mismos, tales como exámenes especiales, asegurando la uniformidad de su denominación y estructura, así como la exposición clara y precisa de los resultados del examen.

Adicionalmente, se emitirá una " Síntesis Gerencial del Informe".

Contenido del Informe

El informe debe presentar la siguiente estructura:

I. INTRODUCCION

Comprenderá la información general concerniente al examen y a la entidad examinada.

A. INFORMACION RELATIVA AL EXAMEN**1. Antecedente del examen**

Estará referido al origen de la acción de control, tales como: planes anuales de auditoría, denuncias, pedidos del Congreso, etc.

2. Naturaleza y Objetivos

En este rubro se precisará la naturaleza o tipo de examen a efectuar, ya sea que se trate de una Auditoría de Gestión, Financiera o Examen Especial.

Los objetivos están referidos a lo que espera lograrse como resultado del examen. Al exponerlos se darán a conocer los límites de la auditoría, a fin de evitar interpretaciones erróneas en los casos en que los objetivos hayan sido particularmente limitados o puntuales sobre determinados aspectos de la gestión.

3. Alcance

Se dejará constancia de que el trabajo se realizó de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y las Normas de Auditoría Gubernamental.

Deberá indicarse claramente la cobertura y profundidad del trabajo que se haya realizado para cumplir los objetivos de la auditoría, precisándose el período examinado, el ámbito geográfico donde se hayan practicado la Auditoría y las áreas, materia de examen.

De ser el caso, el auditor revelará las limitaciones al alcance del examen que se presenten en el proceso del trabajo. Si se emplean datos que no hayan sido verificados, ese hecho deberá manifestarse. También deberán revelarse las modificaciones efectuadas al enfoque de la auditoría como consecuencia de las limitaciones de la información o del alcance de la auditoría.

Asimismo, debe revelarse que las irregularidades con daño económico y/o indicios razonables de comisión de delito, son materia de un informe especial legal.

4. Relación de personal comprendido en las observaciones
Está referido al personal al servicio de la entidad auditada, comprendido en las observaciones el cual se consignará en un anexo del informe, consignando nombres, apellidos, cargo, período de gestión y condición laboral.

5. Comunicación de hallazgos

Se dará a conocer el cumplimiento de la comunicación de hallazgos efectuados a los funcionarios de la entidad compren-

didos en las mismas, señalándose las excepciones adoptadas para la emisión del informe especial legal.

II. CONCLUSIONES

Las conclusiones son las opiniones de carácter profesional que los responsables de la auditoría emiten respecto a cada uno de los objetivos (generales y específicos) establecidos en el Programa de Auditoría, sustentados en los resultados determinados para cada objetivo, cualquiera sea el tipo de auditoría.

En la opinión ha de hacerse referencia a los objetivos examinados en su conjunto, evitando así mencionar con detalle los datos que la sustentan o las observaciones detectadas, pero facilitando a los destinatarios un conocimiento general de la apreciación del auditor sobre la materia examinada. Esta presentación evitará formular conclusiones por cada observación.

III. COMENTARIOS Y OBSERVACIONES

En esta parte del informe, se deberá revelar los comentarios y observaciones derivadas de la auditoría.

Comentarios

Con la finalidad que la información que presenta el auditor guarde la debida objetividad y equilibrio, podrán revelarse – bajo el rubro comentarios- aquella información importante y constatada por el auditor, comprendida en los objetivos y alcance de la auditoría que permita conocer hechos o circunstancias que incidan en la situación evidenciada en la entidad y que no constituyan observaciones.

Se consideran tales:

1. El reconocimiento de las dificultades o circunstancias en las que se desarrollaron los responsables de dicha gestión;
2. El reconocimiento de logros notables de la gestión;
3. La adopción de correctivos por la propia administración durante la ejecución de la auditoría que supere los hechos observables;
4. Informar de aquellos asuntos importantes que requieran un trabajo adicional siempre que no se encuentren directamente comprendidos en los objetivos de la auditoría.

Observaciones

Los aspectos principales que deben tenerse en cuenta al redactar las observaciones serán:

1. Las observaciones estarán referidas a asuntos significativos con criterio de materialidad relacionada con los resultados de la evaluación efectuada a la gestión de la entidad examinada, de acuerdo con los objetivos previstos.
2. El término observación está referido a cualquier situación deficiente y relevante que se determine en la aplicación de procedimientos de auditoría y estará estructurada de acuerdo con los atributos (condición, criterio, causa y efecto) que se considere significativo y de interés para la entidad examinada. Cada observación deberá redactarse siguiendo los criterios de la NAGU 4.30, teniendo en cuenta para su presentación los aspectos siguientes:

- a) Sumilla
Es el título o encabezamiento que resume la observación.
- b) Condición
Este término se refiere al hecho irregular o deficiencia determinada, cuyo grado de desviación debe ser demostrada y sustentada con evidencias.
- c) Criterio
Es la norma o estándar técnico-profesional, alcanzable en el contexto evaluado, que permiten al auditor tener la convicción de que es necesario superar una determinada acción u omisión de la entidad, en procura de mejorar la gestión. Los más comunes criterios a ser empleados en la auditoría son: las normas jurídicas vigentes, las normas técnicas o estándares profesionales, las opiniones de expertos, indicadores de gestión, índices de desempeño de años anteriores o de entidades comparables bajo circunstancias iguales, los elementos de la estructura de control interno, recomendaciones de las normas técnicas de control interno para el Sector Público y los criterios de probidad administrativa.
- d) Causa
Es la razón fundamental por la cual ocurrió la condición, o el motivo por el que no se cumplió el criterio o norma. Su identificación requiere de la habilidad y juicio profesional del auditor y es necesaria para el desarrollo de una recomendación constructiva que prevenga la recurrencia de la condición.
- e) Efecto

Es la consecuencia real o potencial cuantitativa o cualitativa, que ocasiona la observación, indispensable para establecer su importancia y recomendar a la Administración que tome las acciones requeridas para corregir la condición. Siempre y cuando sea posible, el auditor debe revelar en su informe la cuantificación del efecto.

3. Al término del desarrollo de cada observación, se indicarán de modo sucinto las aclaraciones o comentarios que presenten las personas comprendidas en la misma, así como la opinión técnica del auditor después de evaluarlos, sustentando los argumentos invocados; asimismo, se indicará la determinación de la responsabilidad administrativa.

IV. RECOMENDACIONES

Las recomendaciones constituyen las medidas específicas indicadas a la administración de la entidad, orientadas a promover la superación de las causas y las observaciones evidenciadas durante el examen. Serán dirigidas al Titular o en su caso a los funcionarios públicos que tengan competencia para disponer su aplicación.

El informe debe contener recomendaciones constructivas que, fundamentadas en las observaciones, propicien la adopción de correctivos que posibiliten mejorar significativamente la gestión y/o el desempeño de los funcionarios y servidores públicos, con énfasis en el logro de los objetivos de la entidad auditada dentro de parámetros de economía, eficiencia y eficacia. Las recomendaciones deberán contener la descripción de cursos de acción para optimizar el cumplimiento de metas y objetivos institucionales, sectoriales y nacionales.

También se incluirá como recomendación, el procesamiento de las responsabilidades administrativas que se hubiese determinado en la auditoría y la aplicación de las sanciones consiguientes, conforme a lo previsto en el régimen laboral aplicable.

Al formular las recomendaciones se enfatizará en precisar las medidas necesarias para la acción correctiva, aplicando criterios de oportunidad, de acuerdo a la naturaleza de las observaciones, de factibilidad en su implantación, y de costo proporcional a los beneficios esperados.

Las recomendaciones se presentarán siguiendo el orden jerárquico de los funcionarios y servidores responsables de su implantación, y referenciando a las observaciones que le correspondan.

V. ANEXOS

A fin de lograr el máximo de concisión y claridad en el informe, se presentarán como anexos cuando sean necesarios, los informes emitidos por profesionales y/o especialistas debido a su importancia que complementen o amplíen las observaciones significativas contenidas en el mismo.

Asimismo se incluirá un Cuadro como anexo, en el que se consignen a los responsables con indicación del nombre y número de observación.

En lo que respecta a las observaciones con responsabilidad administrativa, únicamente se incluirán como anexos aquellos documentos que no obran en la entidad examinada.

FIRMA

El informe deberá ser firmado por el auditor encargado, el supervisor y los niveles gerenciales correspondientes de la Contraloría General de la República. En el caso de los órganos de auditoría interna, por el auditor encargado, el supervisor y el jefe del respectivo órgano.

Excepción del Alcance

Para la formulación de los informes de auditoría de los Préstamos y Donaciones de Organismos Multilaterales (BID, BIRF, AID, etc.) se tomará en cuenta las respectivas Guías y Pautas emitidas por dichos Organismos.

NAGU 4.50 INFORME ESPECIAL LEGAL

Cuando en la ejecución del trabajo de auditoría se evidencien indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil, en cautela de los intereses del Estado, el Auditor solicitará el apoyo legal necesario, sin perjuicio de la continuidad de la auditoría, para emitirse con la celeridad del caso, un Informe Especial Legal con el respectivo sustento técnico y legal, para que se inicien las acciones legales pertinentes en forma inmediata en las instancias correspondientes.

La aplicación de esta norma permitirá al Auditor que con base en su juicio profesional, con el apoyo legal necesario y en observancia de las normas legales aplicables, ejerza su labor en los casos de evidenciarse indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil durante el desarrollo de su trabajo en la entidad auditada.

De acuerdo a la competencia funcional de los órganos conformantes del Sistema Nacional de Control; cuando la responsabilidad es de carácter penal y/o civil éstas deben ser reveladas en términos de indicios.

Para el caso de indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil, la instancia correspondiente será la Procuraduría Pública, en el caso que la Auditoría sea realizada por la Contraloría General de la República y las Sociedades de Auditoría designadas; las Fiscalías y/o Procuraduría adscrita al Sector respectivo, cuando las auditorías sean efectuadas por los Organos de Auditoría Interna conformantes del Sistema Nacional de Control, salvo que el Titular se encuentre comprendido en los hechos y la entidad no pertenezca a Sector alguno, en cuyo caso se tramitará a través de la Procuraduría Pública de la Contraloría General de la República.

En la misma fecha de iniciadas las acciones legales, los Organos de Auditoría, remitirán un ejemplar del informe especial legal a la Contraloría General y al Titular de la entidad, siempre que este último no se encuentre comprendido en los indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil, en cuyo caso serán remitidos al Titular del Sector.

Los Informes Especiales Legales elaborados por la Contraloría General serán puestos en conocimiento de la entidad auditada, en la misma fecha de iniciadas las acciones legales, siempre que el Titular no se encuentre comprendido en los indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil, en cuyo caso se remitirán al Titular del Sector.

A fin de no poner en riesgo los resultados de la investigación del Ministerio Público y el Poder Judicial a iniciarse y en resguardo de un ejercicio efectivo del derecho de defensa ante las autoridades competentes, no se informará a quienes se encuentren comprendidos en los indicios razonables de comisión de delito o de responsabilidad civil determinados, emitiéndose el Informe Especial Legal sin comunicación de hallazgos, por tanto no será aplicable la NAGU 3.60.

Excepción

Cuando se determine la existencia de perjuicio económico que a juicio del auditor y el abogado sea susceptible de ser recuperado vía la comunicación de hallazgos, los hechos relativos a dicho perjuicio económico seguirán siendo tratados por la Comisión de Auditoría y revelados en el Informe largo de auditoría.

En la preparación del Informe Especial Legal se tendrá en cuenta la siguiente estructura:

I. INTRODUCCION

Motivo y origen de la auditoría, oficio de acreditación, ámbito geográfico donde se haya practicado la auditoría, entidad, período y áreas materia de examen, haciendo referencia al sustento legal del Informe Especial Legal - NAGU 4.50, así como a su carácter de prueba preconstituida para la iniciación de acciones legales según el literal f) del artículo 16º del Decreto Ley N° 26162.

II. FUNDAMENTOS DE HECHO (condición, criterio y efecto)

Breve sumilla y relato ordenado y sucinto de los hechos que constituyen indicios razonables de comisión de delito o responsabilidad civil, señalando las normas o disposiciones legales infringidas. En caso de la existencia de responsabilidad civil, ésta deberá ser debidamente cuantificada.

III. FUNDAMENTOS DE DERECHO (tipificación y sustento de la responsabilidad)

Sustento legal de la responsabilidad penal o civil en que se ha incurrido (artículos pertinentes del Código Penal o Civil, según corresponda) por cada uno de los hechos. De haber sido identificado se indicará el plazo prescriptorio para el inicio de la acción penal y/o civil.

IV. IDENTIFICACION DE PARTICIPES EN LOS HECHOS

Individualización de las personas al servicio de las entidades con competencia funcional sobre los hechos calificados como indicios, así como de otros participes en ellos, según sea el caso.

V. PRUEBAS

Identificación de las pruebas en forma detallada y ordenada por cada hecho, refiriendo el anexo en el cual se adjunta, debidamente autenticadas.

Adicionalmente, podrá incluirse de ser necesario el Informe Técnico de los profesionales, los cuales serán elaborados en atención a las formalidades establecidas para cada profesión (Ej. Tasación, informe de ingeniería, informe bromatológico, etc.)

VI. ANEXOS

En Anexo N° 1 se consignará la nómina de las personas al servicio de las entidades con competencia funcional sobre los

hechos calificados como indicios, indicando el cargo, período de desempeño de la función y domicilio.

A partir del Anexo N° 2 se incluirán las pruebas que sustenten los hechos materia del informe especial legal.

NIVELES DE APROBACION DEL INFORME ESPECIAL LEGAL

1. El Informe Especial Legal emitido por la Contraloría General será suscrito por el abogado participante.

2. En el caso de los Organos de Auditoría Interna del Sistema Nacional de Control, el Informe Especial Legal será suscrito por el abogado.

3. En el caso de las Sociedades de Auditoría designadas o autorizadas por la Contraloría General para auditar a entidades sujetas al ámbito del Sistema Nacional de Control, el Informe Especial Legal será suscrito por el socio y el abogado.

Artículo Segundo.- Incorpórese la NAGU 4.60 Seguimiento de recomendaciones de auditorías anteriores, con el siguiente texto:

NAGU 4.60. SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES DE AUDITORIAS ANTERIORES.

Los órganos conformantes del Sistema Nacional de Control deben efectuar el seguimiento a la implementación de las recomendaciones planteadas en los informes de auditorías anteriores, con la finalidad de determinar si se emprendieron acciones correctivas por parte de los funcionarios responsables de las organizaciones auditadas.

1. La administración de la organización auditada es la responsable de superar las observaciones mediante la implementación de las recomendaciones, y de mantener un proceso permanente para efectuar el seguimiento que pueda contribuir a que cumpla de mejor manera con sus responsabilidades de gestión. Corresponde al titular de la entidad auditada dictar las disposiciones necesarias para la aplicación de las recomendaciones formuladas en el informe, cautelando su cumplimiento. En concordancia con el artículo 24º literal g) del Decreto Ley N° 26162, en caso el titular de la entidad no ejecute las recomendaciones de una acción de control que conlleven la asunción de decisiones administrativas y el titular de la entidad que ejerce tuición no obliga a su cumplimiento, la Contraloría General de la República puede sancionar a quienes incumplieron.

2. Al órgano de Auditoría Interna le corresponde realizar el seguimiento a la implementación de las recomendaciones como actividad permanente, con la respectiva verificación directa en cada área responsable, informando de sus resultados a la Contraloría General y a su titular. Las auditorías a cargo de la Contraloría General, de los Organos de Auditoría Interna y de las Sociedades de Auditoría designadas deben incluir como objetivos el seguimiento a la implementación de las medidas correctivas, por parte de los responsables de la administración.

3. El seguimiento a la implementación de las recomendaciones que realizan los órganos del Sistema Nacional de Control debe incluir la evaluación de los resultados de las acciones adoptadas por la entidad que fuere examinada con anterioridad a efecto de establecer si fueron implementadas las recomendaciones y superadas las observaciones reveladas en el informe de auditoría.

4. Para efecto del seguimiento, las recomendaciones se reportarán según los siguientes estados de implementación:

4.1. Pendiente

Cuando el titular aún no ha designado a los responsables de aplicar las recomendaciones o habiéndolos designado, éstos no han iniciado las acciones de implantación efectivas.

4.2. En Proceso

Cuando el titular ha designado a los funcionarios responsables de la aplicación y éstos han iniciado las acciones de implementación correspondientes.

4.3. Superada

Cuando se hayan aplicado las medidas sugeridas en las recomendaciones, corrigiendo así la desviación detectada y desapareciendo la causa que motivó la observación. Para calificar como superada, en el seguimiento de las recomendaciones, el auditor debe poner más atención en que las deficiencias evidenciadas hayan sido corregidas.

Artículo Tercero.- Aprobar las modificaciones al Manual de Auditoría Gubernamental, rubro 275 Actos Ilegales detectados en la entidad auditada, numerales 9, 10, 11 y rubro 730 Fase de Ejecución, numerales 25 y 28.

MAGU 275 ACTOS ILEGALES DETECTADOS EN LA ENTIDAD AUDITADA

...

9. De acuerdo con la NAGU 4.50 cuando en la ejecución del trabajo de Auditoría se evidencien indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil, en cautela de los intereses del Estado, el Auditor solicitará el apoyo legal necesario, sin perjuicio de la continuidad de la auditoría, para emitirse con la celeridad del caso, un Informe Especial Legal con el respectivo sustento técnico y legal para que se inicien las acciones legales pertinentes en forma inmediata, en las instancias correspondientes.

10. La aplicación de esta norma permitirá a la Comisión de Auditoría que con base en su juicio profesional, con el apoyo legal necesario y en observancia de las normas legales aplicables, ejerza su labor en caso de evidenciar indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil durante el desarrollo de su trabajo en la entidad auditada. Las instancias correspondientes serán las siguientes:

- En el caso que la auditoría sea realizada por la Contraloría General de la República y por las Sociedades de Auditoría designadas, la instancia correspondiente será la Procuraduría Pública de la Contraloría.

- Las Fiscalías y/o Procuradurías adscritas al sector respectivo, cuando las auditorías sean efectuadas por los Organos de Auditoría Interna, salvo que el titular se encuentre comprendido en los hechos y la entidad no pertenezca a sector alguno, en cuyo caso se tramitará a través de la Procuraduría Pública de la Contraloría General de la República.

11. En la preparación del informe especial legal se tendrá en cuenta la estructura establecida en la NAGU 4.50.

MAGU 730 FASE DE EJECUCION

...

25. La comunicación de los hallazgos debe ser por escrito, guardando las formalidades establecidas, y dirigidas a los funcionarios y empleados comprendidos en las observaciones, incluyendo aún a aquellos que ya no laboran en la entidad. En caso de no ser posible su ubicación, deberá emplearse el Diario Oficial El Peruano u otro de mayor circulación en la ciudad donde esté ubicada la entidad.

...

28. Según la NAGU 4.50 cuando en la ejecución del trabajo de auditoría se evidencien indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil, en cautela de los intereses del Estado, el Auditor solicitará el apoyo legal necesario, sin perjuicio de la continuidad de la auditoría, para emitirse con la celeridad del caso, un Informe Especial Legal con el respectivo sustento técnico y legal, para que se inicien las acciones legales pertinentes en forma inmediata en las instancias correspondientes. Las instancias a las que debe informarse son las siguientes:

- En el caso que la auditoría sea realizada por la Contraloría General de la República y por las Sociedades de Auditoría designadas, la instancia correspondiente será la Procuraduría Pública de la Contraloría.

- Las Fiscalías y/o Procuradurías adscritas al sector respectivo, cuando las auditorías sean efectuadas por los Organos de Auditoría Interna, salvo que el titular se encuentre comprendido en los hechos y la entidad no pertenezca a sector alguno, en cuyo caso se tramitará a través de la Procuraduría Pública de la Contraloría General de la República.

Artículo Cuarto.- Solicitar a los titulares de las entidades que procedan a dotar a sus Organos de Auditoría Interna que no lo tuvieran, de un servicio legal, que con suficiencia técnica e independencia, permitan a estas unidades cumplir con las funciones que les exigen las Normas de Auditoría Gubernamental y el Manual de Auditoría Gubernamental. Igualmente, solicitar a los titulares de los sectores y/o a los Organos de Auditoría sectoriales que presten el apoyo legal a los Organos de Auditoría Interna de las entidades conformantes de su sector, que no cuenten con un servicio legal propio.

Artículo Quinto.- Aprobar la Directiva N° 012-99-CG/CE que contiene el "Instructivo para la Comunicación de Hallazgos de Auditoría" (NAGU 3.60), la cual forma parte integrante de la presente Resolución.

Artículo Sexto.- Aprobar la Directiva N° 013-99-CG/PPU que contiene los "Procedimientos para la evaluación de indicios de responsabilidad penal y civil resultantes de la Ejecución de la Auditoría Gubernamental" (NAGU 4.50), la cual forma parte integrante de la presente Resolución.

Artículo Séptimo.- Derogar la Resolución de Contraloría N° 112-97-CG de 20.JUN.97, que regulaba la Norma de Auditoría Gubernamental NAGU 3.60 - comunicación de Hallazgos de Auditoría, así como aprobaba la Directiva N° 006-97-CG/INT "Instructivo para la Formulación y Comunicación de Hallazgo".

Artículo Octavo.- Encargar a la Escuela Nacional de Control la difusión y capacitación de las Normas de Auditoría

Gubernamental, incluyendo la edición del Texto Unico Ordenado de este cuerpo legal.

Artículo Noveno.- La presente Resolución tiene vigencia a partir de su publicación. Asimismo, es de aplicación a las auditorías de la Contraloría General de la República y los Organos de Auditoría Interna que se encuentren actualmente en trabajo de campo y para las Sociedades de Auditoría a las cuales se designe con posterioridad a la entrada en vigencia de la presente resolución.

Regístrese, comuníquese y publíquese.

VICTOR ENRIQUE CASO LAY
Contralor General de la República

DIRECTIVA N° 012-99-CG/CE

"INSTRUCTIVO PARA LA COMUNICACION DE HALLAZGOS DE AUDITORIA" (NAGU 3.60)

I. INTRODUCCION

1. OBJETIVO

Establecer criterios operativos y orientar el curso de acción para la formulación y comunicación de hallazgos, durante la ejecución de la auditoría gubernamental.

2. FINALIDAD

Aplicación de criterios uniformes y de conocimiento público en el proceso de formulación y comunicación de hallazgos de auditoría.

3. ALCANCE

La presente Directiva es de cumplimiento del personal de la Contraloría General de la República que realiza labores de auditoría gubernamental, de los Organos de Auditoría Interna de las entidades sujetas al Sistema Nacional de Control y, en lo que corresponda, por el personal de las Sociedades de Auditoría cuando actúen por designación del Organismo Superior de Control. Asimismo, es de cumplimiento por los funcionarios y servidores de las entidades auditadas.

4. BASE LEGAL

- Ley del Sistema Nacional de Control, Decreto Ley N° 26162.
- Normas de Auditoría Gubernamental – NAGU.

II. DISPOSICION GENERAL

Los procedimientos señalados en la presente Directiva, se aplican conjuntamente con la normativa que regula la Auditoría Gubernamental.

III. DISPOSICIONES ESPECIFICAS

Artículo 1°.- Una vez evaluada la información proporcionada y reunidos los atributos suficientes que evidencien las deficiencias o irregularidades se procederán a formular los hallazgos. Sobre la base de ellos, se cursarán las respectivas comunicaciones, las cuales deben realizarse durante el desarrollo del trabajo de campo, teniendo en consideración lo siguiente:

- Reserva.
- Materialidad o significación económica.
- Vinculación directa del destinatario con el hallazgo.
- Entrega personal y recepción acreditada.

Artículo 2°.- El plazo para la presentación de las aclaraciones o comentarios, requiere ser establecido en la comunicación a cursarse, teniendo en consideración las particularidades de cada hallazgo, tales como la naturaleza de la materia de análisis, el alcance del examen, si la persona a la que debe dirigirse la comunicación no labora en la entidad auditada, entre otros aspectos; plazo que no será inferior a dos días hábiles ni superior a seis días hábiles.

Artículo 3°.- La persona comunicada comprendida en el hallazgo puede solicitar mediante escrito y por única vez un plazo ampliatorio antes del vencimiento del plazo inicialmente otorgado, sustentando para ello las razones que ameriten la prórroga, tales como las circunstancias particulares o limitaciones justificables que se hayan tenido, así como las acciones que hubiere adoptado la persona comunicada para su superación.

Artículo 4°.- En caso de solicitarse plazo ampliatorio conforme a lo establecido en el artículo precedente, es atribución de la Comisión de Auditoría su otorgamiento hasta por seis días hábiles adicionales. En casos excepcionales se considerará el término de la distancia.

Se entenderá que su pedido ha sido aceptado a su recepción, salvo denegación expresa.

En caso de otorgarse un plazo ampliatorio, el mismo se computará a partir del día hábil siguiente al del vencimiento del plazo inicial.

No procederán plazos adicionales a los establecidos en los artículos 2º y 3º del presente Instructivo. En caso de solicitarse mayores ampliaciones de plazo, éstos resultarán improcedentes, no correspondiendo a la Comisión Auditora emitir respuesta alguna.

Artículo 5º.- Cuando no sean ubicadas las personas comprendidas en los hallazgos materia de comunicación en el domicilio proporcionado por la entidad, se procederá a la citación mediante aviso publicado, de conformidad a lo dispuesto en la NAGU 3.60.

La publicación debe ser efectuada por un día, otorgándose al auditado un plazo de cinco días hábiles, computados a partir del día siguiente de la publicación, más el término de la distancia, a los efectos de que durante ese período pueda apersonarse o a través de su representante debidamente acreditado mediante carta poder con firma legalizada, a la dirección señalada en la publicación para recabar los hallazgos que le competan.

En tal supuesto, el plazo materia del artículo 2º se computará a partir del día siguiente al de la entrega de la notificación.

Artículo 6º.- Cuando se evidencie que la persona que debe recibir una comunicación se encuentra en el extranjero, se procederá a efectuar la citación a través del Ministerio de Relaciones Exteriores.

Artículo 7º.- Los plazos otorgados tienen carácter perentorio. En tal sentido, al vencimiento del plazo, sea éste ordinario o ampliatorio sin que se haya alcanzado la aclaración o comentario solicitado o éste se haya efectuado fuera del plazo otorgado, la Comisión consignará dicha situación en el Informe resultante, no estando obligada a su evaluación en caso de exceder el plazo otorgado.

Igual situación se producirá si la persona comunicada a través del diario no recaba sus hallazgos dentro del plazo consignado en la citación.

Artículo 8º.- Iniciado el proceso de comunicación de hallazgos, los niveles correspondientes de las áreas materia de la auditoría comprendidas en los aspectos comunicados, prestarán las facilidades del caso a las personas comunicadas a fin que éstas puedan formular sus aclaraciones y comentarios. Para dicho efecto, la comunicación cursada por la Comisión servirá como acreditación.

Artículo 9º.- Las respuestas a los hallazgos serán presentadas individual y directamente por cada funcionario responsable ante la Comisión de Auditoría.

DIRECTIVA N° 013-99-CG/PPU

“PROCEDIMIENTO PARA LA EVALUACION DE INDICIOS DE RESPONSABILIDAD PENAL Y CIVIL EVIDENCIADA EN LA EJECUCION DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL” (NAGU 4.50)

I. OBJETIVO

Establecer el procedimiento para la evaluación de indicios de responsabilidad penal y civil evidenciada en la ejecución de la auditoría gubernamental, NAGU 4.50, así como para el seguimiento de las acciones judiciales, resultantes de la ejecución de la auditoría gubernamental.

II. FINALIDAD

Unificar criterios y lograr una acción más oportuna, efectiva y especializada en el procedimiento para la evaluación de indicios de responsabilidad penal y civil resultante de la ejecución de la auditoría gubernamental.

III. ALCANCE

- Las Unidades Orgánicas de la Contraloría General de la República que intervengan en el proceso.
- Los Organos de Auditoría Interna conformantes del Sistema Nacional de Control.
- Las Sociedades de Auditoría designadas y las contratadas para verificación de denuncias.

IV. BASE LEGAL

- Ley del Sistema Nacional de Control – Decreto Ley N° 26162
- Normas de Auditoría Gubernamental – Resolución de Contraloría N° 162-95-CG de 22.SET.95 y modificatorias.
- Manual de Auditoría Gubernamental - Resolución de Contraloría N° 158-98-CG de 18.DIC.98.
- Decreto Ley N° 17537 y sus modificatorias - Representación y Defensa del Estado en Juicio.

V. DISPOSICIONES ESPECIFICAS

1. Procedimientos para la evaluación de indicios de responsabilidad penal y civil determinados en las auditorías realizadas por la Contraloría General

1.1 Cuando en la ejecución de una auditoría se detecten indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil, la Comisión mediante memorando dirigido al Procurador Público, hará de su conocimiento los hechos que conllevarían dichas responsabilidades, haciendo un detalle sucinto de los mismos, y señalando los documentos que los sustentarían.

1.2 Inmediatamente el Procurador Público designará un abogado para que se constituya en la Comisión de auditoría, estableciéndose un plazo en atención a la naturaleza de los hechos, para determinar la existencia de indicios razonables de comisión de delito o responsabilidad civil, recabando la documentación sustentatoria para cada caso.

1.3 De determinarse la no existencia de indicios razonables de Comisión de Delito o Responsabilidad Civil, el abogado elaborará una Hoja Informativa la que será aprobada por el Procurador Público y remitida a la Comisión, a fin que continúe con la auditoría.

1.4 De confirmarse la existencia de indicios razonables de Comisión de Delito y/o Responsabilidad Civil, el abogado participante elaborará el Informe Especial Legal correspondiente, con los elementos de juicio necesarios y en la debida oportunidad, precisando, de haber sido identificado, que no ha operado el plazo de prescripción para el inicio de las acciones, en coordinación con la Comisión de Auditoría y bajo la supervisión del Procurador Público.

1.5 La Comisión de Auditoría continuará con su trabajo dejando de lado el análisis de las responsabilidades penales y civiles materia del informe especial legal. El Informe final de Auditoría contendrá referencias sobre los informes especiales legales emitidos y las recomendaciones orientadas a la superación de las causas que dieron lugar a los hechos contenidos en el informe especial legal.

1.6 Cuando se determine la existencia de perjuicio económico que a juicio del auditor y el abogado sea susceptible de ser recuperado vía la comunicación de hallazgos, los hechos relativos a dicho perjuicio económico, seguirán siendo tratados por la comisión de auditoría y se revelarán en el informe largo.

1.7 En el informe especial legal se desarrollará todo lo relativo a las presuntas responsabilidades civiles y penales determinadas que servirá de sustento para el inicio de las acciones legales correspondientes.

1.8 De ser necesario se podrá elaborar uno a más informes especiales legales en una misma auditoría, teniendo en cuenta la oportunidad y dependiendo de los diversos momentos en que se vayan detectando los indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil.

1.9 De ser necesaria la opinión técnica especializada para la probanza de las responsabilidades determinadas, los profesionales participantes elaborarán un informe técnico, el que será anexado al informe especial legal.

1.10 La Procuraduría Pública elaborará el Proyecto de Resolución de Contraloría para el inicio de las acciones legales correspondientes o el Oficio de remisión del Informe al Titular del Sector del cual depende la entidad auditada, según corresponda.

1.11 Iniciado el Proceso Judicial el abogado se apersonará en el proceso proveniente de las auditorías en las cuales ha intervenido, bajo responsabilidad.

2. Procedimiento para la evaluación de indicios de responsabilidad penal y civil determinados en las Sedes Regionales

2.1 Cuando en la ejecución de una auditoría realizada por la Sede Regional se detecten indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil, el Auditor Encargado y el Supervisor de la Comisión de Auditoría solicitarán al Jefe de la Sede para que en coordinación con la Procuraduría Pública disponga la participación del abogado de la sede.

2.2 Inmediatamente el Procurador Público dispondrá que el abogado se constituya en la Comisión de Auditoría para determinar la existencia de indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil, recabando la documentación sustentatoria para cada caso.

2.3 De determinarse la no existencia de indicios razonables de Comisión de Delito o Responsabilidad Civil, el abogado elaborará una Hoja Informativa la que será comunicada al Procurador Público y remitida a la Comisión y al Jefe de la Sede, a fin que se continúe con la auditoría.

2.4 De confirmarse la existencia de indicios razonables de Comisión de Delito y/o Responsabilidad Civil, el abogado elaborará el Informe Especial Legal correspondiente, precisando, de haber sido identificado, el plazo prescriptorio para el inicio de la acción, en coordinación con la Comisión de Auditoría y con conocimiento del Procurador Público.

2.5 En el Informe Especial Legal se desarrollará todo lo relativo a las presuntas responsabilidades civiles y penales determinadas que servirán de sustento para el inicio de las acciones legales correspondientes.

2.6 De ser necesario se podrá elaborar uno o más informes especiales legales en una misma auditoría, teniendo en cuenta la oportunidad y dependiendo de los diversos momentos en que se vayan detectando los indicios razonables de Comisión de delito y/o responsabilidad civil.

2.7 La Comisión de Auditoría continuará con su trabajo dejando de lado el análisis de las responsabilidades penales y civiles materia del informe especial legal. El Informe final de Auditoría contendrá referencias sobre los Informes Especiales Legales emitidos y las recomendaciones orientadas a la superación de las causas que dieron lugar a los hechos contenidos en el informe especial legal.

2.8 Cuando se determine la existencia de perjuicio económico que a juicio del auditor y el abogado sea susceptible de ser recuperado vía la comunicación de hallazgos, los hechos relativos a dicho perjuicio económico, seguirán siendo tratados por la comisión de auditoría y se revelarán en el informe largo.

2.9 De ser necesaria la opinión técnica especializada para la probanza de las responsabilidades determinadas, los profesionales elaborarán un Informe Técnico, el que será anexado al Informe Especial Legal.

2.10 El abogado de la Sede en coordinación con el Procurador Público elaborará el Proyecto de Resolución de Contraloría autorizando el inicio de las acciones legales correspondientes o el Oficio de remisión del Informe al Titular del Sector del cual depende la entidad auditada, según corresponda.

2.11 Iniciado el Proceso Judicial el abogado de la Sede se apersonará en el proceso proveniente de la auditoría en la cual ha intervenido hasta su conclusión, informando al Procurador Público bajo responsabilidad.

2.12 Los informes especiales legales serán remitidos al Titular de la Entidad auditada después de iniciado el proceso judicial correspondiente, siempre que éste no se encuentre comprendido en los indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil. De estar comprendido el titular de la entidad auditada en los hechos materia del informe especial legal, el mismo será remitido al Titular del Sector correspondiente.

3. Procedimientos para la evaluación de indicios de responsabilidad penal y civil determinados por las Sociedades de Auditoría designadas

3.1 Cuando en la ejecución de una auditoría realizada por una Sociedad designada o autorizada por la Contraloría General, se detecten indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil, el abogado de la sociedad analizará los indicios encontrados y determinará la existencia de responsabilidad civil y/o penal, recabando la documentación sustentatoria para cada caso.

3.2 De determinarse la no existencia de indicios razonables de Comisión de Delito o Responsabilidad Civil, el abogado de la Sociedad elaborará un Informe, a fin que se continúe con la auditoría.

3.3 De confirmarse la existencia de indicios razonables de Comisión de Delito y/o Responsabilidad Civil el abogado de la Sociedad, elaborará el Informe Especial Legal correspondiente en coordinación con el equipo de Auditoría.

3.4 La Comisión de Auditoría continuará con su trabajo dejando de lado el análisis de las responsabilidades penales y civiles materia del Informe Especial Legal. El Informe final de Auditoría contendrá referencias sobre los Informes Especiales Legales emitidos y las recomendaciones orientadas a la superación de las causas que dieron lugar a los hechos contenidos en el informe especial legal.

3.5 Cuando se determine la existencia de perjuicio económico que a juicio del auditor y el abogado sea susceptible de ser recuperado vía la comunicación de hallazgos, los hechos relativos a dicho perjuicio económico, seguirán siendo tratados por la comisión de auditoría y se revelarán en el informe largo.

3.6 En el Informe Especial Legal se desarrollará todo lo relativo a las presuntas responsabilidades civiles y penales determinadas que servirán de sustento para el inicio de las acciones legales correspondientes.

3.7 De ser necesaria la opinión técnica especializada para la probanza de las responsabilidades determinadas, los demás profesionales participantes elaborarán un Informe Técnico, el que será anexado al Informe Especial Legal.

3.8 Las Sociedades remitirán un ejemplar del Informe Especial Legal a la Contraloría General de la República para el inicio de las acciones legales por la Procuraduría Pública.

4. Procedimientos para la evaluación de indicios de responsabilidad penal y civil determinadas en las verificaciones de denuncias por las Sociedades de Auditoría.

4.1 Cuando en la ejecución de un Examen Especial de verificación de denuncias realizados por una Sociedad autorizada por la Contraloría General, se detecten indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil, el abogado de la Sociedad analizará los indicios encontrados y determinará la existencia de responsabilidad penal y/o civil, recabando la documentación sustentatoria para cada caso.

4.2 De determinarse la no existencia de indicios razonables de Comisión de Delito o Responsabilidad Civil, el abogado de la Sociedad elaborará un Informe, a fin que se continúe con la auditoría.

4.3 De confirmarse la existencia de indicios razonables de Comisión de Delito y/o Responsabilidad Civil el abogado de la Sociedad, elaborará el Informe Especial Legal correspondiente, con los elementos de juicio necesarios.

4.4 En el Informe Especial Legal se desarrollará lo relativo a las presuntas responsabilidades penales y civiles determinadas que servirán de sustento para el inicio de las acciones legales correspondientes.

4.5 La Comisión de Auditoría continuará con su trabajo dejando de lado el análisis de las responsabilidades penales y civiles materia del informe especial legal. El Informe final de Auditoría contendrá referencias sobre los Informes Especiales Legales emitidos y las recomendaciones orientadas a la superación de las causas que dieron lugar a los hechos contenidos en el informe especial legal.

4.6 Cuando se determine la existencia de perjuicio económico que a juicio del auditor y el abogado sea susceptible de ser recuperado vía la comunicación de hallazgos, los hechos relativos a dicho perjuicio económico, seguirán siendo tratados por la comisión de auditoría y se revelarán en el informe largo.

4.7 De ser necesaria la opinión técnica especializada para la probanza de las responsabilidades determinadas, los profesionales participantes elaborarán un Informe Técnico, el que será anexado al Informe Especial Legal.

4.8 La Sociedad remitirá el Informe a la Contraloría General de la República para el inicio de las acciones legales correspondientes.

5. Procedimientos para la evaluación de indicios de responsabilidad penal y civil determinados por los Organos de Auditoría Interna

5.1 Cuando en la ejecución de una auditoría realizada por el Organó de Auditoría Interna se detecten indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil, el Auditor Interno dispondrá o solicitará la participación de un abogado.

5.2 El abogado se integrará en la Comisión de Auditoría para determinar la existencia de indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil, recabando la documentación sustentatoria para cada caso.

5.3 De determinarse la no existencia de indicios razonables de Comisión de Delito o Responsabilidad Civil, el abogado elaborará un Informe el cual será remitido al Auditor Interno, a fin que continúe con la auditoría.

5.4 De confirmarse la existencia de indicios razonables de Comisión de Delito y/o Responsabilidad Civil el abogado elaborará el informe especial legal correspondiente, en coordinación con la Comisión de Auditoría.

5.5 La Comisión de Auditoría continuará con su trabajo dejando de lado el análisis de las responsabilidades penales y civiles materia del informe especial legal. El Informe final de Auditoría contendrá referencias sobre los Informes Especiales Legales emitidos y las recomendaciones orientadas a la superación de las causas que dieron lugar a los hechos contenidos en el informe especial legal.

5.6 Cuando se determine la existencia de perjuicio económico que a juicio del auditor y el abogado sea susceptible de ser recuperado vía la comunicación de hallazgos, los hechos relativos a dicho perjuicio económico, seguirán siendo tratados por la comisión de auditoría y se revelarán en el informe largo.

5.7 En el Informe Especial Legal se desarrollará todo lo relativo a las presuntas responsabilidades penales y civiles determinadas, con los elementos de juicio necesarios y en la debida oportunidad, precisando, de haber sido identificado, que no ha operado el plazo de prescripción para el inicio de las acciones legales correspondientes.

5.8 De ser necesario se podrá elaborar uno o más informes especiales legales en una misma auditoría, teniendo en cuenta la oportunidad y dependiendo de los diversos momentos en que se vayan detectando los indicios razonables de Comisión de delito y/o responsabilidad civil.

5.9 De ser necesaria la opinión técnica especializada para la probanza de las responsabilidades determinadas, los profesionales participantes elaborarán un Informe Técnico el que será anexado al Informe Especial Legal.

5.10 Los Organos de Auditoría Interna remitirán un ejemplar del Informe Especial Legal a la Contraloría General y simultáneamente al Titular de la Entidad, para la adopción de las acciones legales correspondientes, siempre que éste no se

encuentre comprendido en los indicios razonables de comisión de delito y/o responsabilidad civil.

5.11 De estar comprendido el Titular de la entidad auditada en los hechos materia del informe especial legal, el mismo será remitido al Titular del Sector correspondiente, para el inicio de las acciones legales. En caso, que la entidad no se encuentre comprendida en sector alguno, la Contraloría General de la República asumirá la defensa de los intereses del Estado.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Constituye demérito del auditor gubernamental, que ante indicios de responsabilidades penales y civiles, incurra en cualquiera de las siguientes conductas:

1.1 Omitir comunicar los indicios de responsabilidad penal y civil que conociere o no facilitar su detección de cualquier modo.

1.2 Dilatar la puesta en conocimiento de los indicios de responsabilidad penal y civil, de los cuales tuviera convicción.

1.3 Precipitar juicios acerca de los indicios de responsabilidad penal y civil sobre los cuales no cuente con la evidencia suficiente.

1.4 Incumplir con brindar mayores elementos de juicio, ampliar la información o atender los requerimientos del órgano especializado, habiendo comunicado la existencia de indicios de comisión de delito y/o responsabilidad civil.

1.5 Incumplir con poner en conocimiento del órgano competente o dilatar la preparación del informe especial legal, conociendo indicios de responsabilidad penal y/o civil.

1.6 Incumplir con informar a la Contraloría General de los indicios de responsabilidad penal y/o civil de los cuales tenga conocimiento cierto, en la forma prevista en la presente directiva.

14733
