

**Resolución de Contraloría N° 309-2011-CG****Contralor General modifica las Normas de Auditoría Gubernamental - NAGU.**

Publicado 29/10/11

Lima, 28 de octubre de 2011.

Visto, la Hoja Informativa N° 00043-2011-CG/REG, formulada por el Departamento de Regulación, que propone la modificación de las Normas de Auditoría Gubernamental - NAGU;

**CONSIDERANDO:**

Que, por Resolución de Contraloría N° 162-95-CG se aprobaron las Normas de Auditoría Gubernamental – NAGU, las cuales constituyen los criterios y disposiciones generales que determinan los requisitos personales y profesionales del auditor gubernamental, regulando el trabajo de auditoría orientado a uniformizar y optimizar sus resultados; siendo modificadas parcialmente por las Resoluciones de Contraloría N° 246-95-CG, 112-97-CG, 141-99-CG, 259-2000-CG, 012-2002-CG y 089-2002-CG;

Que, la Ley N° 27785 – Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, vigente a partir del 24 de julio de 2002, regula el ámbito, organización, atribuciones y funcionamiento del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, en cuya virtud y conforme a lo establecido por diversos artículos de la citada Ley, es atribución del Organismo Contralor dictar la correspondiente normativa y disposiciones especializadas para asegurar el funcionamiento del proceso integral de control;

Que, mediante Ley N° 28716 publicada el 18 de abril de 2006, se establecieron las normas para la implantación y funcionamiento del Sistema de Control Interno en las entidades del Estado, regulándose la responsabilidad de la Contraloría General de la República y los demás órganos del Sistema Nacional de Control para llevar a cabo la evaluación del control interno en dichas entidades;

Que, con fecha 07 de diciembre de 2010 se publicó la Ley N° 29622, que amplía las facultades de la Contraloría General de la República para imponer sanciones en materia de responsabilidad administrativa funcional; aprobándose, asimismo, su Reglamento mediante Decreto Supremo N° 023-2011-PCM, que describe las conductas constitutivas de responsabilidad administrativa funcional graves o muy graves que se encuentran en el ámbito de la potestad para sancionar de este Organismo Superior de Control;

Que, la citada Ley en su Primera Disposición Complementaria Final dispuso su entrada en vigencia en un plazo de ciento veinte (120) días a partir del día siguiente de su publicación, estableciendo igualmente en su Segunda Disposición Complementaria Final que las infracciones y sanciones previstas en la misma son de aplicación a los hechos cometidos a partir de la entrada en vigencia de dicha Ley;

Que, conforme lo expuesto en el documento de visto, la emisión de las mencionadas disposiciones legales implica que, en mérito a su respectivo alcance y contenido, se deba proceder a la modificación de aspectos puntuales regulados en las Normas de Auditoría Gubernamental - NAGU, adecuándolos a dichas disposiciones para actualizar el marco jurídico aplicable al proceso auditor y facilitar, asimismo, la implantación gradual del nuevo modelo de gestión de la Contraloría General de la República y el Sistema Nacional de Control, con su correspondiente normativa, en armonía con el proceso de modernización a cargo del Organismo Superior de Control;

En uso de las facultades conferidas por el artículo 32° de la Ley N° 27785 - Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República:

**SE RESUELVE:**

**Artículo Primero.** - Sustituir en el texto de las NAGU los términos siguientes:

| <b>TÉRMINO ANTERIOR</b>                                    | <b>TÉRMINO VIGENTE</b>  |
|--|---|
| Decreto Ley N° 26162 – Ley del Sistema Nacional de Control | Ley N° 27785 – Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República |
| Órgano de Auditoría Interna                                | Órgano de Control Institucional   |
| Reglamento de Multas con facultades coactivas              | Reglamento de Infracciones y Sanciones  |

**Artículo Segundo.**- Sustituir el prólogo de las Normas de Auditoría Gubernamental, por

el siguiente texto:

**PRÓLOGO**

La Contraloría General de la República, como parte del proceso de modernización institucional y en el contexto de la implantación gradual de un nuevo modelo de gestión del control gubernamental, se encuentra avocada a promover la mejora continua de sus procesos y desarrollar nuevos productos que propicien la optimización de los servicios que, en cautela de los recursos públicos, el Sistema Nacional de Control brinda al Estado y la ciudadanía, particularmente a través del ejercicio de la auditoría, cuyas buenas prácticas son objeto de regulación por las Normas de Auditoría Gubernamental y requieren de periódica actualización, conforme a los avances técnicos y legislativos correspondientes.

En concordancia con la Ley N° 27785 – Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, el control gubernamental cumple sus roles de supervisión, vigilancia y verificación de los actos y resultados de la gestión pública, así como de la captación, uso y destino de los recursos y bienes del Estado, mediante acciones y actividades de control bajo las modalidades de control previo, preventivo o simultáneo y posterior; siendo la auditoría gubernamental la herramienta principal para verificar que la gestión y utilización de los recursos públicos se haya realizado con economía, eficiencia, eficacia y transparencia, de conformidad con las disposiciones legales aplicables.

La contribución de la auditoría gubernamental se plasma especialmente en los resultados que, como consecuencia de una planificación y ejecución apropiada, se exponen y transmiten a través de los respectivos informes que emiten los órganos del Sistema para la adopción de medidas preventivas, correctivas y de mejora continua por la entidad auditada, Asimismo, mediante ellos se permite la identificación de las eventuales responsabilidades emergentes, así como la adopción de aquellas medidas orientadas a sancionar por responsabilidad administrativa funcional, en los casos que corresponda conforme a ley.

La auditoría gubernamental representa, por tanto, un elemento trascendental para el proceso de mejoramiento del Estado y la lucha contra la corrupción, constituyendo las recomendaciones contenidas en sus informes, el medio más valioso y útil para el efecto.

En tal sentido, la confianza depositada en las labores que realiza el auditor gubernamental ha aumentado la necesidad de contar con normas modernas que lo orienten y permitan que otros se apoyen en su labor.

Las normas de auditoría contribuyen a que las auditorías sean evaluaciones imparciales, objetivas y confiables de la gestión gubernamental. Constituyen un valioso marco de referencia para el control gubernamental.

Con base a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas – NAGA, Normas Internacionales de Auditoría – NIA, Normas de la Organización Internacional de Instituciones Supremas de Auditoría – INTOSAI, normas de auditoría emitidas por entidades homólogas y a la experiencia de la aplicación de normas reglamentarias; la Contraloría General de la República del Perú ha establecido las presentes Normas de Auditoría Gubernamental – NAGU-, adaptándolas a la Ley N° 27785 - Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, la Ley N° 28716 - Ley de Control Interno de las Entidades del Estado y la Ley N° 29622 - que amplía las facultades de la Contraloría General de la República en el proceso para sancionar en materia de responsabilidad administrativa funcional, en lo respectivamente aplicable.

Las Normas de Auditoría Gubernamental – NAGU, son de cumplimiento obligatorio y aplicación indispensable para los auditores y profesionales de la Contraloría General de la República, de los Órganos de Control Institucional - OCI de las entidades sujetas al Sistema Nacional de Control y de las Sociedades de Auditoría cuando sean designadas para efectuar auditorías gubernamentales.

**Artículo Tercero.**- Sustituir las Normas de Auditoría Gubernamental 3.10, 3.40, 4.10, 4.40 y 4.60 por los siguientes textos:

**NAGU 3.10 EVALUACIÓN 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 control, así como identificar las áreas críticas e informar al titular de la entidad de las debilidades detectadas, recomendando las medidas que correspondan para el mejoramiento del control interno institucional.**

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 continuo establecido por los funcionarios de la entidad y demás personal en razón a sus atribuciones y competencias funcionales, que permite administrar las operaciones y promover el cumplimiento de las responsabilidades asignadas para el logro de los resultados deseados en función de objetivos como: promover la efectividad, eficiencia, economía en las operaciones; proteger y conservar los recursos públicos; cumplir las leyes, reglamentos y otras normas aplicables; y elaborar información confiable y oportuna que propicie una adecuada toma de decisiones. Un apropiado sistema de control interno, también permite detectar posibles deficiencias y aquellos aspectos relacionados con la existencia de actos ilícitos, a fin de adoptar las acciones pertinentes en forma oportuna.

La estructura, componentes y elementos del Sistema de Control Interno, cuya implantación, funcionamiento y monitoreo son objeto de evaluación, se regulan por la Ley N° 28716 - Ley de Control Interno de las Entidades del Estado - y la normativa técnica que emite la Contraloría General de la República sobre la materia.

La comprensión y evaluación de la estructura de control interno, tiene por objeto conocer el diseño y la efectividad de los controles internos establecidos por la entidad, sus niveles de cumplimiento y validar en su caso las aseveraciones de la gerencia; lo cual permite formarse una fundamentada opinión sobre la solidez de los mismos, determinando el riesgo de control existente, así como identificar áreas críticas.

La evaluación de la estructura de control interno debe realizarse de acuerdo al tipo y alcance de auditoría que se ejecuta, sea financiera, de gestión o se trate de exámenes especiales, tomando en cuenta las normas y estándares profesionales pertinentes, así como, las disposiciones específicas para las diferentes áreas de la entidad previstas en la normativa vigente. El relevamiento de información debe documentarse adecuadamente.

La evaluación de la estructura de control interno comprende dos etapas:

1. Obtención de información relacionada con el diseño e implementación de los controles sujetos a evaluación.
2. Comprobación de que los controles identificados funcionan efectivamente y logran sus objetivos.

Al término de esta evaluación la comisión auditora emitirá el documento denominado Memorándum de Control Interno, en el cual se consignarán las debilidades detectadas, así como las correspondientes recomendaciones tendientes a su superación. Dicho documento será remitido al titular de la entidad para su implementación, con copia al Órgano de Control Institucional, si fuere el caso.

En concordancia con lo preceptuado en la NAGU 4.40 Contenido del Informe de Auditoría, copia del Memorándum de Control Interno, así como del reporte de las acciones correctivas que en virtud del mismo haya adoptado la entidad, se adjuntarán como anexo del informe correspondiente a la acción de control. Asimismo, en dicho informe se considerará como conclusión y recomendación los aspectos de control interno que lo ameriten, para el seguimiento correspondiente.

### **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 correspondiente. La evidencia será suficiente cuando por los resultados de la aplicación de procedimientos de auditoría se comprueban 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 el respectivo 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.

La adecuada recopilación u obtención de evidencia que cumpla con los requisitos de suficiencia, competencia y relevancia, debe permitir identificar y sustentar apropiadamente las presuntas responsabilidades que se establezcan como resultado del trabajo auditor, así como las infracciones graves, muy graves y leves incurridas; por lo que se deberá cuidar especialmente su correspondiente acreditación.

#### **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.

#### **Confiabilidad 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 Infracciones y Sanciones**

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 Órganos de Control Institucional y las Sociedades de Auditoría designadas, se aplicará el Reglamento de Infracciones y Sanciones aprobado por la Contraloría General, concordante con el artículo 41° y siguientes de la Ley N° 27785.

#### **NAGU 4.10 ELABORACIÓN DEL INFORME**

**Como producto del trabajo de campo, la comisión auditora procederá a la elaboración del informe correspondiente, considerando las características y estructura señaladas en las Normas de Auditoría Gubernamental.**

El informe es el documento escrito mediante el cual la comisión auditora expone el resultado final e integral de su trabajo de auditoría, a través de juicios fundamentados en las evidencias obtenidas durante la fase de ejecución, con la finalidad de brindar suficiente información a los funcionarios de la entidad auditada y estamentos pertinentes, sobre las deficiencias o desviaciones más significativas, e incluir las recomendaciones que permitan promover mejoras en la conducción de las actividades u operaciones del área o áreas examinadas. Las deficiencias referidas a aspectos de control interno, se revelaran en el Memorándum de Control Interno, de acuerdo a lo prescrito en la norma correspondiente.

Con el propósito de adelantar el inicio oportuno del procedimiento sancionador, la adopción de recomendaciones que lo ameriten o para atender requerimientos de organismos autónomos cuando corresponda, la comisión auditora podrá elaborar, asimismo, informes que expongan el resultado final que, en relación a determinada deficiencia o desviación significativa u otro objetivo de control, hubiera obtenido previamente a la culminación de la etapa de ejecución de la auditoría. En tal caso, deberá dejarse constancia de su emisión en la sección Introducción, parágrafo Otros aspectos de importancia, del informe que exponga el resultado integral de la acción de control.

Las características y estructura específicas del informe, según el tipo de auditoría, que deben ser materia de cumplimiento, se encuentran establecidas en las NAGU 4.20, 4.30, 4.40, así como en la NAGU 4.50 - Informe Especial, en su caso.

#### **NAGU 4.40 CONTENIDO DEL INFORME**

**El contenido del informe expondrá ordenada y apropiadamente los resultados de la acción de control, señalando que se realizó de acuerdo a las Normas de Auditoría Gubernamental y mostrando los beneficios que reportará a la entidad.**

Esta norma tiene por finalidad regular el contenido del Informe de la acción de control, trátase ésta de una auditoría financiera (informe largo), auditoría de gestión o examen especial según sea el caso, con el objeto de asegurar que su denominación, estructura y el desarrollo de sus resultados guarden la debida uniformidad, ordenamiento, consistencia y calidad, para fines de su máxima utilidad por la entidad examinada.

#### **DENOMINACIÓN**

El Informe será denominado teniendo en consideración, la naturaleza o tipo de la acción de control practicada, con indicación de los datos correspondientes a su numeración e incluyendo adicionalmente un título, el cual deberá ser breve, específico y redactado en tono constructivo, si fuere pertinente. En ningún caso, incluirá información confidencial o nombres de personas.

#### **ESTRUCTURA**

El Informe debe presentar la siguiente estructura:

##### **I.- INTRODUCCIÓN**

Comprenderá la información general concerniente a la acción de control y a la entidad examinada, desarrollando los aspectos siguientes:

##### **1. Origen del examen**

Estará referido a los antecedentes o razones que motivaron la realización de la acción de control, tales como: planes anuales de auditoría, denuncias, solicitudes expresas (del Titular de la entidad, de la Contraloría General de la República, del Congreso, etc.), entre otros; debiéndose hacer mención al documento y fecha de acreditación.

##### **2. Naturaleza y Objetivos del examen**

En este rubro se señalará la naturaleza o tipo de la acción de control practicada (auditoría financiera, auditoría de gestión o examen especial), así como los objetivos previstos respecto de la misma; exponiéndose ellos según su grado de significación o importancia para la entidad, incluyendo las precisiones que correspondan respecto del nivel de cumplimiento alcanzado en cada caso.

### **3. Alcance del examen**

Se indicará claramente la cobertura y profundidad del trabajo realizado para el logro de los objetivos de la acción de control, precisando el periodo y áreas de la entidad examinadas, ámbito geográfico donde se realizó el examen y, asimismo, dejándose constancia que éste se llevó a cabo de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental; tratándose de Auditoría Financiera, se hará mención adicionalmente a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, Normas Internacionales de Auditoría y demás disposiciones aplicables al efecto.

Igualmente, de ser pertinente, la comisión auditora revelará aquí las limitaciones de información u otras relativas al alcance del examen que se hubieran presentado y afectado el proceso de la acción de control, así como las modificaciones efectuadas al enfoque o curso de la misma como consecuencia de dichas limitaciones.

### **4. Antecedentes y base legal de la entidad**

Se hará referencia, de manera breve y concisa, a los aspectos de mayor relevancia que guarden vinculación directa con la acción de control realizada, sobre la misión, naturaleza legal, ubicación orgánica y funciones relacionadas de la entidad y/o área(s) examinada(s), así como las principales normas legales que le(s) sean de aplicación, con el objeto de situar y mostrar apropiadamente el ámbito técnico y jurídico que es materia de control; evitándose, en tal sentido, insertar simples o tediosas transcripciones literales de textos y/o relaciones de actividades o disposiciones normativas.

### **5. Comunicación de hallazgos**

Se deberá indicar haberse dado cumplimiento a la comunicación oportuna de los hallazgos efectuada al personal que labora o haya laborado en la entidad comprendido en ellos.

### **6. Memorándum de Control Interno**

Se indicará que durante la acción de control se ha emitido el Memorándum de Control Interno, en el cual se informó al titular sobre la efectividad de los controles internos implantados en la entidad. Dicho documento así como el reporte de las acciones correctivas que en virtud del mismo se hayan adoptado, se deberá adjuntar como anexo del informe.

### **7. Otros aspectos de importancia**

Podrá referirse bajo el presente rubro aquella información verificada que la comisión auditora, basada en su opinión profesional competente, considere de importancia o significación, para fines del Informe, dar a conocer sobre hechos, acciones o circunstancias que, por su naturaleza e implicancias, tengan relación con la situación evidenciada en la entidad o los objetivos de la acción de control y, cuya revelación permita mostrar la objetividad e imparcialidad del trabajo desarrollado por la Comisión; tal como:

- a) El reconocimiento de las dificultades o limitaciones, de carácter excepcional, en las que se desarrolló la gestión realizada por los responsables de la entidad o área examinada,
- b) El reconocimiento de logros significativos alcanzados durante la gestión examinada,
- c) La adopción de correctivos por la propia administración, durante la ejecución de la acción de control, que hayan permitido superar hechos observables,
- d) Informar de aquellos asuntos importantes que requieran un trabajo adicional, siempre que no se encuentren directamente comprendidos en los objetivos de la acción de control,
- e) Eventos posteriores a la ejecución del trabajo de campo que hayan sido de conocimiento de la comisión auditora y que afecten o modifiquen el funcionamiento de la entidad o de las áreas examinadas.
- f) La indicación de los informes que se hubieran emitido previamente a la culminación de la etapa de ejecución de la auditoría, de ser tal el caso.

Si alguno de los aspectos considerados en este punto por la comisión auditora, demandara una exposición o desarrollo extenso, será incluido como anexo del Informe.

Dichos aspectos, asimismo, podrán dar lugar a la formulación de conclusiones y/o recomendaciones, si hubiere mérito para ello.

## **II.- OBSERVACIONES**

En esta parte del Informe, la comisión auditora desarrollará las observaciones que, como consecuencia del trabajo de campo realizado y la aplicación de los procedimientos de control gubernamental, hayan sido determinadas como tales, una vez concluido el proceso de evaluación y contrastación de los hallazgos comunicados con los correspondientes comentarios y/o aclaraciones formulados por el personal comprendido en los mismos, así como la documentación y evidencia sustentatoria respectiva.

Las observaciones se deberán referir a hechos o situaciones de carácter significativo y de interés para la entidad examinada, cuya naturaleza deficiente permita oportunidades de mejora y/o corrección, incluyendo sobre ellos información suficiente y competente relacionada con los resultados de la evaluación efectuada a la gestión de la entidad examinada.

Las observaciones, para su mejor comprensión, se presentarán de manera ordenada, sistemática, lógica y numerada correlativamente, evitando el uso de calificativos innecesarios y describiendo apropiadamente sus elementos o atributos característicos. Con tal propósito, dicha presentación considerará en su desarrollo expositivo los aspectos esenciales siguientes:

1. Sumilla  
Es el título o encabezamiento que identifica el asunto materia de la observación.
2. Elementos de la observación (condición, criterio, efecto y causa)  
Son los atributos propios de toda observación, los cuales deben ser desarrollados objetiva y consistentemente, teniendo en consideración lo siguiente:
  - a) Condición: Es el hecho o situación deficiente detectada, cuyo nivel o curso de desviación debe ser evidenciado.
  - b) Criterio: Es la norma, disposición o parámetro de medición aplicable al hecho o situación observada.
  - c) Efecto: Es la consecuencia real o potencial, cuantitativa o cualitativa, ocasionada por el hecho o situación observada, indispensable para establecer su importancia y recomendar a la entidad que adopte las acciones correctivas requeridas.
  - d) Causa: Es la razón o motivo que dio lugar al hecho o situación observada, cuya identificación requiere de la habilidad y juicio profesional de la comisión auditora y es necesaria para la formulación de una recomendación constructiva que prevenga la recurrencia de la condición.

3. Comentarios y/o aclaraciones del personal comprendido en las observaciones  
Son las respuestas brindadas a la comunicación de los hallazgos respectivos, por el personal comprendido finalmente en la observación, las mismas que en lo esencial y sucintamente deben ser expuestas con la propiedad debida; indicándose, en su caso, si se acompañó documentación sustentatoria pertinente.

De no haberse dado respuesta a la comunicación de hallazgos o de haber sido ésta extemporánea, se referenciará tal circunstancia.

4. Evaluación de los comentarios y/o aclaraciones presentados  
Es el resultado del análisis realizado por la comisión auditora sobre los comentarios y/o aclaraciones y documentación presentada por el personal comprendido en la observación, debiendo sustentarse los argumentos invocados y consignarse la opinión resultante de dicha evaluación.

La mencionada opinión incluirá, al término del desarrollo de cada observación, la identificación de las presuntas responsabilidades administrativas funcionales por la comisión de infracciones graves y muy graves a que hubiera lugar, de acuerdo con lo establecido por el Título II "Infracciones por responsabilidad administrativa funcional" del Reglamento de la Ley N° 29622, con indicación del artículo e inciso aplicable en cada caso. Asimismo, se identificará separadamente la existencia de presuntas infracciones leves, indicándose en este caso que las mismas corresponden ser derivadas a los titulares de las entidades auditadas para su procesamiento y sanción correspondiente.

La identificación de responsabilidad administrativa funcional se efectuará por cada persona comprendida en la observación, describiendo los hechos y criterios que sustentan la presunta comisión de la infracción, cualquiera sea su tipo. Si los hechos dieran lugar a la identificación de más de una infracción, todas éstas deben ser necesariamente consignadas y sustentadas, en cada caso.

De considerarse la existencia de indicios razonables de la comisión de delito o de perjuicio económico, se dejará constancia expresa que tal aspecto es tratado en el Informe Especial correspondiente.

### **III.-CONCLUSIONES**

En este rubro la comisión auditora deberá expresar las conclusiones del Informe de la acción de control, entendiéndose como tales los juicios de carácter profesional, basados en las observaciones establecidas, que se formulan como consecuencia del examen practicado a la entidad auditada.

Al final de cada conclusión se identificará el número de la(s) observación(es) correspondiente(s) a cuyos hechos se refiere.

La comisión auditora, en casos debidamente justificados, podrá también formular conclusiones sobre aspectos distintos a las observaciones, verificados en el curso de la acción de control, siempre que éstos hayan sido expuestos en el Informe.

#### **IV.-RECOMENDACIONES**

Las recomendaciones constituyen las medidas específicas y posibles que, con el propósito de mostrar los beneficios que reportará la acción de control, se sugieren a la administración de la entidad para promover la superación de las causas y las deficiencias evidenciadas durante el examen. Estarán dirigidas al Titular o en su caso a los funcionarios que tengan competencia para disponer su aplicación.

Las recomendaciones se formularán con orientación constructiva para propiciar el mejoramiento de la gestión de la entidad y el desempeño de los funcionarios y servidores públicos a su servicio, con énfasis en contribuir al logro de los objetivos institucionales dentro de parámetros de economía, eficiencia y eficacia; aplicando criterios de oportunidad de acuerdo a la naturaleza de las observaciones y de costo proporcional a los beneficios esperados.

Para efecto de su presentación, las recomendaciones se realizarán siguiendo el orden jerárquico de los funcionarios responsables a quienes va dirigida, referenciándolas en su caso a las conclusiones, o aspectos distintos a éstas, que las han originado.

También se incluirá como recomendación, cuando existiera mérito de acuerdo a los hechos revelados en las observaciones, el procesamiento de las presuntas responsabilidades administrativas que se hubiesen identificado en el Informe, conforme a las disposiciones contenidas en la Ley N° 29622, su reglamento y la normativa que la Contraloría General apruebe sobre la materia, teniendo en cuenta las consideraciones siguientes:

- a) De haberse identificado presuntas responsabilidades administrativas funcionales por la comisión de infracciones graves y muy graves se recomendará que el informe con los recaudos y evidencias documentales correspondientes, sea de conocimiento del Órgano Instructor de la Contraloría General de la República a través del nivel gerencial competente, para fines del inicio del procedimiento sancionador; debiendo señalarse expresamente la competencia legal exclusiva que al respecto concierne al citado Órgano Instructor y el impedimento subsecuente de la entidad para disponer el deslinde de responsabilidad por los mismos hechos, lo que deberá ser puesto de conocimiento del titular de la entidad auditada.
- b) De haberse identificado presuntas responsabilidades administrativas funcionales por la comisión de infracciones leves, se recomendará al titular de la entidad auditada que disponga su procesamiento y la aplicación de las sanciones correspondientes, conforme al marco legal aplicable.

#### **V.- ANEXOS**

A fin de lograr el máximo de concisión y claridad en el Informe, sólo se incluirá como anexos, además de los específicamente considerados en la presente norma, aquella documentación indispensable que contenga importante información complementaria o ampliatoria de los datos contenidos en el Informe y que no obre en la entidad examinada.

##### **Anexos específicos**

Cuando se hubiera establecido observaciones que contengan la identificación de presuntas infracciones graves o muy graves, se incluirá como anexo del Informe la relación del personal al servicio de la entidad comprendido en las mismas, debiendo indicarse por cada observación:

- 1) Nombres y apellidos.
- 2) Documento de identidad.
- 3) Cargo(s) desempeñado(s) y período(s) de gestión, vinculados a la observación.
- 4) Condición y vigencia del vínculo laboral o contractual con la entidad, cualquiera sea su naturaleza o régimen legal aplicable.
- 5) Último domicilio personal, procesal u otro que se tuviera registrado en la entidad.
- 6) Presunta infracción grave o muy grave identificada por cada persona, consignándose el respectivo artículo e inciso del Título II del Reglamento de la Ley N° 29622 considerado aplicable, así como la fecha de ocurrencia de los hechos observados, o de su inicio y fin, en caso fueren de realización continuada.

Si se estableciera observaciones que contengan la identificación de presuntas infracciones leves, también se consignará, como anexo del Informe, la relación del personal incurso; indicándose igualmente en dicho caso, la información respectiva señalada en el párrafo anterior.

Asimismo, en tales casos necesariamente se deberán incluir como anexos las evidencias que sustenten la identificación de las presuntas infracciones graves o muy graves y leves, respectivamente ordenadas de manera secuencial y concatenada por cada observación.

#### **FIRMA**

El Informe, una vez efectuado el control de calidad correspondiente previo a su aprobación, deberá ser firmado por el Jefe de Comisión, el Supervisor y el nivel gerencial competente de la Contraloría General de la República. En el caso de los Órganos de Control Institucional del Sistema Nacional de Control, por el Jefe de Comisión, el Supervisor y el Jefe del respectivo Órgano.

Los Informes emitidos por las Sociedades de Auditoría serán suscritos por el socio participante y auditor responsable de la auditoría.

De ameritarlo por la naturaleza y contenido del Informe, también será suscrito por el abogado u otro profesional y/o especialista participante en la acción de control.

#### **Excepciones del alcance**

- a) En la formulación de los Informes de Auditoría Financiera (Informe corto o Dictamen), se tendrán en cuenta las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA), las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y las disposiciones emitidas por los organismos oficiales competentes sobre la materia.
- b) Para la formulación de los informes de auditoría de los préstamos y donaciones de Organismos Internacionales (BID, BIRF, AID, USAID, Banco Mundial, etc.) o similares, serán aplicables las normas y requisitos legales pertinentes para el efecto.

#### **Síntesis Gerencial**

Adicionalmente al Informe de control, debe emitirse una "Síntesis Gerencial", de contenido necesariamente breve y preciso, que expondrá objetivamente el resumen de los hechos contenidos en el informe y de las recomendaciones que se hubieran formulado; no debiendo revelarse información que pueda causar daño a la entidad, a su personal o al Sistema, u obstaculizar las tareas de este último.

Dicha Síntesis podrá publicarse en el portal web de la Contraloría General de la República, en concordancia con el principio de publicidad regulado por el literal p) del artículo 9° de la Ley N° 27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República.

#### **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 entidades auditadas.**

1. La administración de la entidad 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 las facultades legales previstas en la Ley N° 27785, 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 Control Institucional 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 al titular de la entidad. Las auditorías a cargo de la Contraloría General, de los Órganos de Control Institucional 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 conformantes 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 de acuerdo con las disposiciones dictadas por la Contraloría General de la República sobre estados de implementación y verificación de las mismas.

**Artículo Cuarto.-** La presente Resolución entrará en vigencia a partir del día siguiente de su publicación y será de aplicación inmediata para las acciones de control que se inicien, o que se encuentren en proceso, por la Contraloría General de la República, los Órganos de Control Institucional y las Sociedades de Auditoría conformantes del Sistema Nacional de Control, teniendo en cuenta lo siguiente:

1. Para hechos constitutivos de infracciones por responsabilidad administrativa funcional, ocurridos o culminados a partir del 6 de abril del 2011 - día a partir del cual rige la Ley N° 29622 -, se emitirán los informes que

correspondan, de conformidad con las modificaciones a las Normas de Auditoría Gubernamental – NAGU - dispuestas por la presente Resolución.

2. Tratándose de hechos que configuren responsabilidad administrativa funcional, ocurridos o culminados antes del 6 de abril del 2011, para la emisión de los informes que correspondan, se seguirá aplicando el texto de la NAGU 4.40 vigente hasta la modificación dispuesta por la presente Resolución.

**Artículo Quinto.**- Aprobar la versión actualizada de las Normas de Auditoría Gubernamental, cuyo anexo forma parte integrante de la presente Resolución, encargando al Departamento de Tecnologías de la Información la publicación de la presente Resolución en el Portal del Estado Peruano ([www.peru.gob.pe](http://www.peru.gob.pe)) y en el Portal de la Contraloría General de la República ([www.contraloria.gob.pe](http://www.contraloria.gob.pe)).

Regístrese, comuníquese y publíquese.

**FUAD KHOURY ZARZAR**  
**Contralor General de la República**