



INTEGRIDAD,  
EFICIENCIA Y  
TRANSPARENCIA



---

# MANUAL DE AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO GUBERNAMENTAL

---

Administración:

**Dr. Edwin Humberto Salazar Jerez**  
Contralor General de Cuentas

Guatemala, septiembre 2021

Tehnale, na warak, Uraihli

Toholb'ahilal, Yipuhilal b'oj Sajsajilal

Mololiil, Sak'ak'iil ja Ch'ajch'ojiil



**INTEGRIDAD,  
EFICIENCIA Y  
TRANSPARENCIA**

Hanichugu, lisüini luma arumani

Jikil k'ojlemal, jwi', saqil samaj

## **MISIÓN**

Es la institución de carácter técnico rectora de la fiscalización de los recursos públicos y control gubernamental que, en un marco de probidad, transparencia y rendición de cuentas, busca mejorar la efectividad en la calidad del gasto público que fomente un impacto en el bienestar de los guatemaltecos.

## **VISIÓN**

Ser la Institución de Fiscalización Superior con estándares de calidad que vele por la utilización adecuada de los fondos públicos para contribuir a una mejor calidad de vida de los guatemaltecos.

# ÍNDICE

<b>Introducción</b>	01
<b>Objetivos del manual</b>	02
<b>Definición de auditoría de cumplimiento</b>	02
<b>Objetivo de la auditoría de cumplimiento</b>	02
<b>Nivel de seguridad</b>	02
<b>Normas aplicables a la auditoría de cumplimiento</b>	04
<b>Actividades principales del equipo de auditoría</b>	04
<b>1. Aspectos previos al proceso de auditoría</b>	08
1.1 Emisión de nombramiento	09
1.2 Declaración de independencia	09
1.3 Recepción de nombramiento y declaración de independencia	09
<b>2. Etapa de familiarización</b>	11
2.1 Conocer el entorno de la entidad	12
2.2 Revisión de informes de auditorías anteriores	14
2.3 Comunicación con el auditado	14
2.4 Documentación de auditoría	16
2.5 Archivo de papeles de trabajo	16
<b>3. Etapa de planificación</b>	17
3.1 Comunicación escrita y/o electrónica	18
3.2 Informe legal de la entidad	18
3.3 Comprensión del control interno	19
3.4 Evaluación del control interno	23
3.4.1 Matriz de evaluación de riesgos y controles	25
3.5 Materialidad	29
3.6 Muestreo	32
3.7 Necesidad de incluir un experto	33
3.8 Programa de auditoría	34
3.8.1 Técnicas para la realización de las pruebas de auditoría	35
3.9 Memorando de planificación	37

<b>3.10</b>	<b>Diseño de papeles de trabajo</b>	40
<b>3.11</b>	<b>Comunicación con el auditado</b>	43
<b>3.12</b>	<b>Documentación de auditoría</b>	43
<b>3.13</b>	<b>Archivo de papeles de trabajo</b>	44
<b>4.</b>	<b>Etapa de ejecución</b>	45
<b>4.1</b>	<b>Ejecución de programas de auditoría y papeles de trabajo</b>	46
<b>4.2</b>	<b>Obtención de evidencia</b>	46
<b>4.3</b>	<b>Resultados del experto</b>	47
<b>4.4</b>	<b>Valoración de evidencia</b>	48
<b>4.5</b>	<b>Actualización de memorando de planificación y programas</b>	48
<b>4.6</b>	<b>Elaboración de hallazgos</b>	48
<b>4.7</b>	<b>Notificación de hallazgos</b>	53
<b>4.8</b>	<b>Recomendaciones</b>	54
<b>4.9</b>	<b>Comunicación con los responsables</b>	56
<b>4.10</b>	<b>Análisis de comentarios y documentos de soporte</b>	57
<b>4.11</b>	<b>Comentario de auditoría</b>	57
<b>4.12</b>	<b>Acciones legales</b>	58
<b>4.13</b>	<b>Acumulación de resultados</b>	61
<b>4.14</b>	<b>Carta de representación</b>	62
<b>4.15</b>	<b>Documentación de auditoría</b>	63
<b>4.16</b>	<b>Archivo de papeles de trabajo</b>	63
<b>5.</b>	<b>Etapa de comunicación de resultados</b>	64
<b>5.1</b>	<b>Formación de conclusión</b>	65
5.1.1	Asuntos que no afectan la conclusión	66
<b>5.2</b>	<b>Informe de auditoría</b>	67
5.2.1	Informe relacionado con el control interno	69
5.2.2	Informe relacionado con el cumplimiento a leyes y regulaciones aplicables	69
<b>5.3</b>	<b>Notificación del informe</b>	69
<b>5.4</b>	<b>Documentación de auditoría</b>	70
<b>6.</b>	<b>Etapa de seguimiento</b>	71

<b>7. Consideraciones especiales</b> .....	74
<b>7.1 Comisión de Control de Calidad</b> .....	75
<b>7.2 Nota de auditoría</b> .....	77
<b>7.3 Carta a la entidad</b> .....	78
<b>7.4 Auditorías combinadas</b> .....	78
<b>7.5 Exámenes especiales</b> .....	78
 <b>Bibliografía</b> .....	 80
 <b>Anexos</b> .....	 81
Anexo 1 Cuestionario de control interno.....	81
Anexo 2 Programa de auditoría.....	84
Anexo 3 Formato de solicitud de creación de título de hallazgo.....	85

COMISIÓN GENERAL DE CUENTAS



## INTRODUCCIÓN

Para dar cumplimiento a lo establecido en el artículo 232 de la Constitución Política de la República de Guatemala, la Contraloría General de Cuentas aprobó el Manual de Auditoría de Cumplimiento Gubernamental.

De conformidad con las disposiciones legales establecidas en la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, su reglamento y las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores adaptadas a Guatemala -ISSAI.GT- aprobadas mediante acuerdo A-075-2017, de fecha 08 de septiembre de 2017, se ha elaborado el Manual de Auditoría de Cumplimiento Gubernamental por la Dirección de Aseguramiento de la Calidad de Auditoría, responsable de implementar en lo que aplique las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores -ISSAI- y actualizar de forma oportuna los lineamientos que apruebe la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores -INTOSAI-.

La aplicación de este manual permitirá estandarizar los procedimientos, debido a que regula la ejecución de los aspectos previos al proceso de auditoría y las etapas de familiarización, planificación, ejecución, comunicación de resultados y seguimiento, en las cuales se describen las acciones que deben cumplirse.

Los aspectos previos al proceso de auditoría, regulan los documentos que deben emitirse para efectuar cualquier trabajo de fiscalización y control gubernamental, la etapa de familiarización establece los procedimientos necesarios para el entendimiento de la entidad auditada, para que en la planificación se establezca la estrategia a seguir, para realizar las pruebas y verificar si se cumple con las regulaciones aplicables, asimismo, obtener la evidencia suficiente y apropiada, con el objeto de que la comunicación de resultados sea objetiva y permita posteriormente efectuar el seguimiento de recomendaciones.

## Objetivos del manual

El Manual de Auditoría de Cumplimiento Gubernamental tiene los siguientes objetivos:

- Aplicar las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores adaptadas a Guatemala -ISSAI.GT-.
- Establecer metodología y procesos de auditoría de cumplimiento que le corresponde efectuar a la Contraloría General de Cuentas en el ejercicio de su función fiscalizadora y control gubernamental.
- Estandarizar el trabajo de los equipos de auditoría para realizarlo con calidad.

## Definición de auditoría de cumplimiento<sup>1</sup>

Se enfoca en determinar si un asunto en particular cumple con las regulaciones identificadas como criterios. Las auditorías de cumplimiento se llevan a cabo para evaluar si las actividades, operaciones financieras e información cumplen, en todos los aspectos significantes, con las regulaciones que rigen a la entidad auditada. Estas pueden incluir leyes, reglamentos, resoluciones presupuestarias, normas, políticas, códigos establecidos, contratos y cualquier disposición que regule a las entidades del sector público.

## Objetivo de la auditoría de cumplimiento<sup>2</sup>

El objetivo principal de la auditoría de cumplimiento es proporcionar al usuario o a los usuarios previstos información sobre si los entes públicos están siguiendo las leyes, políticas, códigos establecidos o disposiciones regulatorias. Todo ello constituye el conjunto de normas pertinentes que rigen la materia controlada o la entidad objeto de la auditoría.

## Nivel de seguridad<sup>3</sup>

La seguridad es la confianza sobre la cantidad y tipo de procedimientos efectuados para reducir o manejar el riesgo de presentar conclusiones incorrectas debido a las limitaciones inherentes a todas las auditorías.

<sup>1</sup> ISSAI.GT 100, Marco de referencia para la auditoría del sector público, Tipos de auditoría del sector público.

<sup>2</sup> ISSAI.GT 4000, Norma para la auditoría de cumplimiento, párrafo 14

<sup>3</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos del 21 al 27 y del 109 al 111

Toda auditoría de cumplimiento requiere la determinación de un nivel de seguridad, en algunas ocasiones se determina en función de las necesidades del usuario o los usuarios previstos.

El nivel de seguridad se describe en el nombramiento de auditoría, el cual depende de la naturaleza de la materia controlada a evaluar, oportunidad de los resultados y del usuario del informe.

En la auditoría de cumplimiento existen dos tipos de seguridad, los cuales se describen a continuación:

- **Seguridad razonable**

La seguridad razonable presupone un nivel de seguridad elevado, pero no completo, debido a las limitaciones inherentes de una auditoría, que están concebidas para emitir una conclusión expresada de forma positiva como: “en nuestra opinión, la materia controlada resulta / no resulta conforme, en todos los aspectos significativos, con los criterios declarados...”.

Las auditorías de seguridad razonable comprenden el análisis de riesgos efectuado a través de la evaluación del control interno, la aplicación de procedimientos para hacer frente a estos y una valoración de la suficiencia e idoneidad de la evidencia obtenida.

- **Seguridad limitada**

Requiere efectuar procedimientos limitados que no comprenden análisis de riesgos ni la comprensión del sistema de control interno de la entidad, por lo que únicamente aplica para investigaciones (requerimientos del Ministerio Público, u otras entidades, revisiones concurrentes, denuncias ciudadanas, etc.), evaluación del cumplimiento de una ley, programa, área o procedimiento específico, para lo cual los auditores del sector público emplearán el juicio profesional para establecer la naturaleza y alcance de éstos.

Tanto las auditorías de seguridad razonable como las de seguridad limitada obligan a entender la materia controlada y a obtener evidencia suficiente y apropiada para fundamentar la conclusión del auditor del sector público.

Una auditoría de seguridad limitada puede realizarla la Contraloría General de Cuentas como respuesta inmediata a la atención a denuncias ciudadanas o requerimientos de otras entidades, así también las auditorías concurrentes, que requieren de una pronta respuesta.

Para la realización de una auditoría de cumplimiento se debe observar lo siguiente:

### Aspectos previos al proceso de auditoría



Ilustración 1

## Normas aplicables a la auditoría de cumplimiento

Para efectuar las auditorías de cumplimiento, debe observarse las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores adaptadas a Guatemala -ISSAI.GT- y sus correspondientes actualizaciones, siendo las siguientes:

ISSAI.GT	30	Código de ética
ISSAI.GT	40	Control de calidad para la EFS
ISSAI.GT	400	Principios fundamentales de la auditoría de cumplimiento
ISSAI.GT	4000	Norma para las auditorías de cumplimiento

## Actividades principales del equipo de auditoría

Las etapas de la auditoría tienen diferentes procesos, los cuales comprenden las actividades de elaboración, modificación, revisión y aprobación; siendo responsables:

<b>SUPERVISOR</b>	
<b>ACTIVIDADES PRINCIPALES</b>	
Participar en las actividades a desarrollar en las etapas de familiarización, planificación, ejecución, comunicación de resultados y seguimiento.	Estar presente en la suscripción del acta de apertura de la auditoría, con base al cronograma de actividades establecido para el trabajo de supervisión.
Presentar al equipo de auditoría a las autoridades responsables de la entidad auditada, con base al cronograma de actividades establecido para el trabajo de supervisión.	Estar presente en la comunicación de resultados, con base al cronograma de actividades establecido para el trabajo de supervisión.
Asesorar, asistir y guiar técnicamente a los integrantes del equipo, durante el proceso de la auditoría.	Aprobar los papeles de trabajo de forma oportuna.
Revisar memorando de planificación de auditoría, cédulas de trabajo, programas de auditoría y toda evaluación realizada por el equipo de auditoría, los cuales deben estar debidamente validados en el sistema de auditoría.	Efectuar el control de calidad, mediante revisión continua a través del sistema de auditoría y revisión documental, durante todo el proceso.
Trasladar el memorando de planificación de auditoría a la Dirección, para revisión y aprobación.	Otras funciones que le asigne la Dirección de auditoría que corresponde.
Participar en la realización de las pruebas físicas (debe seleccionar las pruebas en que participará).	

<b>COORDINADOR</b>	
<b>ACTIVIDADES PRINCIPALES</b>	
Participar y realizar las actividades a desarrollar en las etapas de familiarización, planificación, ejecución y comunicación de resultados, de conformidad a lo establecido en el presente manual.	Evaluar e informar oportunamente al supervisor, las situaciones o solicitudes que se presenten en el transcurso de la auditoría, inclusive provenientes de otras Direcciones, que por su trascendencia requieran la participación de instancias superiores.
Asignar actividades a los auditores gubernamentales.	Velar por el cumplimiento de la planificación aprobada por la Dirección respectiva.
Asignar a los asistentes de auditoría con los auditores gubernamentales correspondientes.	Implementar otros procedimientos de auditoría o la modificación de los contenidos en la planificación, deben ser analizados juntamente con el supervisor, para la aprobación respectiva.
Elaborar juntamente con el equipo de auditoría, el memorando de planificación, así como papeles de trabajo, programas de auditoría y las evaluaciones a realizar necesarias para la obtención de la evidencia para trasladarlo al supervisor.	Efectuar el control de calidad, mediante revisión continua a través del sistema de auditoría y revisión documental, durante todo el proceso.
Realizar correcciones sugeridas por el supervisor.	Otras actividades que le asigne el supervisor.

<b>AUDITOR GUBERNAMENTAL</b>	
<b>ACTIVIDADES PRINCIPALES</b>	
Participar y realizar las actividades a desarrollar en las etapas de familiarización, planificación, ejecución y comunicación de resultados, de conformidad a lo asignado por el coordinador y a lo establecido en este manual.	Actualizar programas durante el proceso de auditoría.
Asignar las actividades específicas a los asistentes de auditoría, de acuerdo con la planificación aprobada.	Evaluar e informar oportunamente al coordinador, las situaciones o solicitudes que se presenten en el transcurso de la auditoría, que por su trascendencia requieran la participación de instancias superiores.
Elaborar con el coordinador, el memorando de planificación, así como papeles de trabajo, programas de auditoría y evaluaciones correspondientes para la obtención de la evidencia del área asignada.	Efectuar las tareas asignadas con calidad.
Realizar correcciones sugeridas por coordinador y supervisor.	Otras actividades que le asigne el coordinador.

<b>ASISTENTE DE AUDITORÍA</b>	
<b>ACTIVIDADES PRINCIPALES</b>	
Desarrollar actividades que le sean asignadas por el coordinador y/o auditor.	Apoyar en la elaboración de papeles de trabajo.
Coadyuvar con el auditor gubernamental en la realización de los procedimientos de auditoría involucrándose en las etapas de familiarización, planificación, ejecución, comunicación de resultados y elaboración de informe.	Otras actividades que le asigne el coordinador.

# 1.

## Aspectos previos al proceso de auditoría

El objetivo de esta sección es describir los procesos y documentos necesarios para iniciar una auditoría, por lo que es importante que los equipos de auditoría los conozcan.

## 1.1 Emisión de nombramiento

El nombramiento es el documento emitido por la dirección de auditoría correspondiente, con el visto bueno de la autoridad superior o a quien esta delegue, de conformidad con el Plan Anual de Auditoría, con el objeto de realizar la función fiscalizadora y control gubernamental de acuerdo al ámbito de competencia establecido en la legislación vigente. **Guía 1 Nombramiento de Auditoría.\***

## 1.2 Declaración de independencia<sup>4</sup>

La declaración de independencia es una manifestación realizada por cada integrante del equipo de auditoría, debiendo adjuntarse por cada nombramiento, quienes procederán a firmar de no existir conflicto de intereses que pueden ser personales, comerciales, financieros, económicos o familiares comprobables con la entidad a auditar.

Los profesionales que actúan en representación de la Contraloría General de Cuentas, para realizar la función fiscalizadora y control gubernamental, deben realizar una declaración anual a la dirección de auditoría en la que estén designados y una específica por cada nombramiento en el que forman parte de un equipo de auditoría. **Guía 2 Declaración de independencia.\***

## 1.3 Recepción de nombramiento y declaración de independencia

El equipo de auditoría recibe el nombramiento y la declaración de independencia, firma de recibido el original y fotocopia, la cual queda en resguardo de la dirección de auditoría, para el control respectivo y dejar constancia del proceso, puede utilizarse de igual manera el medio electrónico autorizado para el efecto.

<sup>4</sup> ISSAI.GT 30 Valores éticos esenciales, 2. Independencia y objetividad, P35 e ISSAI.GT 40 Elemento 2: Requerimientos éticos relevantes.

\* Guías que el equipo de auditoría no debe elaborar, corresponden a procesos administrativos o de Sistema

En caso de que algún integrante del equipo de auditoría manifieste que tiene conflicto de intereses, el director de auditoría debe entrevistarlo y requerirle documentación que valide la información plasmada en las declaraciones de independencia y decidirá la aceptación o rechazo de la misma.

# 2.

---

## Etapa de familiarización

---

Esta etapa es muy importante, debido a que el equipo de auditoría debe familiarizarse con la entidad y su entorno, con el objeto de identificar la función principal, misión, visión, leyes, reglamentos, manuales, ejecución presupuestaria y otros aspectos que pueden necesitarse.

## 2.1 Conocer el entorno de la entidad<sup>5</sup>

De conformidad con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores adaptadas a Guatemala -ISSAI.GT-, la comprensión de las operaciones de la entidad constituye un requisito fundamental para entender e identificar las actividades de la misma.

El equipo de auditoría, debe conocer la entidad auditada y las circunstancias que la rodean, como estructura organizacional, visión, misión, objetivos, estrategias, información presupuestaria (materia controlada), criterios aplicables a la entidad (los cuales pueden ser leyes, reglamentos, acuerdos, normas, convenios, contratos, manuales y otras regulaciones), operaciones, programas y proyectos de corto, mediano y largo plazo, sistemas electrónicos estatales, donaciones y cualquier otra información necesaria; así también, identificar los controles implementados, con el objeto de disponer de un marco de referencia para efectuar la evaluación de control interno y aplicación de su juicio profesional a lo largo de todo el proceso de auditoría.

El equipo de auditoría debe analizar cuáles son los criterios más relevantes que tienen relación directa y concreta con la materia controlada y, lo describirá en el papel de trabajo para el conocimiento del entorno y control interno de la entidad.

El equipo de auditoría debe dejar constancia en los papeles de trabajo, de los casos en los cuales únicamente se aplicarán ciertos artículos de la ley o regulación, los cuales serán los criterios con que se evaluará la materia controlada.

El conflicto entre criterios es la contradicción entre distintas fuentes normativas que no han sido resueltas por las autoridades administrativas o judiciales competentes, con relación a leyes, reglamentos o normas aplicables.

Cuando el equipo de auditoría o el auditor tenga duda sobre alguna contradicción entre disposiciones legales, puede analizar los motivos de las leyes, siempre

---

<sup>5</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos del 118 al 122

observando la supremacía constitucional y la jerarquía de las normas, luego trasladar a la Dirección que corresponda, para la respectiva opinión jurídica. Este procedimiento se realiza durante las etapas de familiarización, planificación y ejecución.

Sólo si la opinión jurídica confirma el conflicto de criterios, debe describirse en el informe de auditoría en el apartado correspondiente, con el objeto de que el Contralor General de Cuentas solicite a donde corresponda, para que se tomen las acciones pertinentes.

Cuando finalice la auditoría, el equipo debe enviar por escrito el conflicto entre criterios adjuntando la opinión jurídica al Subcontralor respectivo, para que traslade al Contralor General de Cuentas y se proceda a realizar las gestiones con las entidades que correspondan.

Un conflicto entre criterios debidamente comprobado no es sujeto de elaboración de hallazgo.

Dentro de las actividades del conocimiento del entorno de la entidad, el equipo de auditoría cuando considere necesario podrá consultar a través de oficio a la dirección de auditoría para Atención a Denuncias, Dirección de Asuntos Jurídicos y otras Direcciones, respecto a los procesos penales y/o administrativos relacionados con la entidad.

En la etapa de familiarización también se debe analizar y verificar conjuntamente con el supervisor la información que hubiese sido proporcionada por la Dirección de Análisis de la Gestión Pública, Monitoreo y Alerta Temprana, con el objetivo de considerar aspectos que pudieran ser incluidos en la planificación de auditoría.

Para documentar el procedimiento de conocimiento del entorno y control interno de la entidad, debe preparar el papel de trabajo y observar como mínimo lo establecido en la **Guía 3 Conocimiento del entorno y control interno de la entidad y componente b) Materia controlada.**

En el caso de las entidades en donde la estructura presupuestaria contempla unidades ejecutoras -UE-, el equipo debe realizar un análisis de factores a tomar en cuenta para determinar cuáles serán seleccionadas y de esa forma nombrar a los profesionales que las evaluarán. Los factores a considerar son la importancia

relativa presupuestaria del devengado, cantidad de hallazgos que haya tenido la -UE- en la auditoría del año inmediato anterior, el resultado de la evaluación de riesgos y controles del año inmediato anterior, entre otros (definidos por el equipo de auditoría y cuando proceda por la dirección). Para el efecto, debe elaborarse el papel de trabajo donde se evidencie dicho análisis. **Guía 3 componente a), Matriz de Priorización para selección de Unidades Ejecutoras.**

En cada unidad ejecutora seleccionada para ser evaluada, los auditores nombrados para efectuar el trabajo de auditoría deben realizar las etapas de familiarización, planificación, ejecución y comunicación de resultados, de acuerdo a los procedimientos establecidos en el presente manual.

## 2.2 Revisión de informes de auditorías anteriores<sup>6</sup>

El equipo de auditoría, como parte de la familiarización, debe revisar el(los) informe(s) de auditorías anteriores al período a auditar, con la finalidad de conocer el alcance y/o limitaciones del equipo antecesor y los resultados obtenidos.

Este procedimiento quedará documentado en la **Guía 4 Revisión de informes de auditorías anteriores**, la que contendrá limitaciones, deficiencias determinadas, recomendaciones entre otros y servirá para determinar el tipo de riesgo, es decir, de control, inherente o de la posible comisión de delitos. El equipo debe verificar los informes de auditoría interna para tener un mejor contexto de la situación de la entidad sujeta a evaluación.

Además del procedimiento anterior, los equipos deben realizar el seguimiento a las recomendaciones emitidas por la Contraloría General de Cuentas en informes anteriores que al momento de la auditoría no hayan sido cumplidas o estén en proceso de cumplimiento, con el objetivo de verificar su estado. Para este caso se debe observar el proceso descrito en el numeral 6 de este manual.

## 2.3 Comunicación con el auditado<sup>7</sup>

El proceso de comunicación entre el equipo de auditoría y la entidad auditada, comienza en la etapa de familiarización y continúa durante todo el proceso de la auditoría.

---

<sup>6</sup> ISSAI.GT 4000 párrafo 58

<sup>7</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos del 86 al 88

El equipo de auditoría debe determinar desde el inicio las partes intervinientes<sup>8</sup> en el proceso y las obligaciones de las mismas.

Para la comunicación con los encargados de la entidad, será necesario realizar una visita preliminar, para lo cual el coordinador y el supervisor del equipo de auditoría, concertarán cita a través de oficio con la máxima autoridad de la misma o con la persona que delegue, la cual puede ser física o utilizando medios electrónicos, con la finalidad de presentar al equipo nombrado para la fiscalización y control gubernamental, dando a conocer el objeto, período, así como las etapas a desarrollar en todo el proceso de la auditoría, realizando una síntesis generalizada, entregar y/o enviar fotocopia del nombramiento, solicitando la recepción del mismo a través de firma y sello cuando corresponda, o confirmando la recepción por medio electrónico, de la máxima autoridad o de la persona delegada.

Se establecerán las personas dentro de la estructura de la entidad con quienes se tendrá comunicación durante el proceso de auditoría, además se deben realizar las primeras indagaciones, verificar la existencia de auditorías en proceso por la Contraloría General de Cuentas y otros aspectos que el equipo considere necesarios.

Estos procesos quedarán documentados en la **Guía 5 Visita preliminar y 5 componente a) Presentación equipo de auditoría.**

Si después de haber concertado cita para realizar la visita preliminar, las autoridades no brinden la oportunidad de concluir este procedimiento, el equipo de auditoría debe realizar el requerimiento de información solicitando con detalle todos los aspectos que considere útiles y sin retraso continuar con el proceso de la auditoría.

Si durante el conocimiento del entorno de la entidad al equipo de auditoría no le fue posible obtener información que será de utilidad para la misma, con la finalidad de fortalecer, podrá realizar una manifestación escrita y/o electrónica, con el objetivo de dejar evidencia de los requerimientos de información y satisfacer sus necesidades del conocimiento de la entidad.

El auditor debe agotar todos los procedimientos y sistemas a su alcance, para que la información que solicite a la entidad sea únicamente para completar y/o confirmar datos, y que le permitan obtener evidencia suficiente, competente y pertinente en el proceso de auditoría.

---

<sup>8</sup> ISSAI.GT 4000 párrafo 11

## 2.4 Documentación de auditoría<sup>9</sup>

Los papeles de trabajo realizados en la etapa de familiarización deben estar firmados por las personas que intervinieron en el proceso y aprobados por el supervisor, deben incluir el resumen de las horas hombre empleadas, de forma manual o en el sistema de auditoría autorizado, para la revisión y aprobación se utilizará la **Guía 6 Control de calidad**.

## 2.5 Archivo de papeles de trabajo

El equipo de auditoría compilará, en forma física y cuando corresponda también electrónica, toda la documentación que soporta el trabajo de la etapa de familiarización, así también debe elaborar los archivos permanente y corriente y actualizarlos cuando sea procedente, esta actividad debe realizarse en todas las etapas de la auditoría, incluyendo una copia de la **Guía 6 Control de calidad**.

---

<sup>9</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos 80 al 85

# 3.

## Etapa de planificación

En esta etapa se requiere que los equipos de auditoría relacionen el conocimiento obtenido en la etapa de familiarización, identifiquen los riesgos, basado en ello calculen la materialidad y con relación a esta última seleccionen las áreas a evaluar, para que al final realicen la selección de su muestra y que los procedimientos descritos en los programas de auditoría respondan a los riesgos establecidos.

Al identificar programas o subprogramas financiados por el Banco Interamericano de Desarrollo -BID- en una entidad auditada, el equipo de auditoría debe considerar el Manual para Auditar Operaciones de Proyectos Financiados por el BID dentro de una Auditoría Gubernamental.

La etapa de planificación implica la realización de las siguientes actividades:

### 3.1 Comunicación escrita y/o electrónica<sup>10</sup>

El equipo de auditoría solicitará por medio escrito y/o electrónico la información a la que no tuvo acceso mediante los sistemas de información que provee la administración pública y las que considere necesarias obtener de la entidad, por estar incompletas en los referidos sistemas. Por lo tanto, el equipo debe agotar todos los procedimientos y sistemas a su alcance, para que la información que solicite a la entidad sea únicamente para completar y/o confirmar datos a los que no tuvo acceso y que le permitan obtener evidencia suficiente, competente y pertinente en el proceso de auditoría.

El equipo debe mantener comunicación con la entidad auditada durante todo el proceso de auditoría.

### 3.2 Informe legal de la entidad

Debido a la complejidad y a la estructura de las entidades, se debe solicitar por medio escrito y/o electrónico al órgano jurídico asesor de la entidad, un informe legal (carta de abogado), cuya respuesta sea dirigida al coordinador y al supervisor del equipo de auditoría, indicando si tiene reclamos, demandas, litigios y sentencias en curso, que pudieran afectar la selección de las áreas a evaluar y los resultados; debe corroborar dicha información y dejar evidencia del proceso en esta etapa y

<sup>10</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos del 86 al 88

solicitar un nuevo informe al final de la etapa de ejecución. **Guía 7 Informe legal de la entidad.**

El equipo de auditoría, fundamentado en las respuestas del informe legal de la entidad, el cual puede ser presentado en forma física o enviado vía electrónica, debe determinar y documentar de manera cualitativa y/o cuantitativa el grado de riesgo que representa la situación judicial de la entidad y si corresponde incluir en la guía de áreas a evaluar.

### 3.3 Comprensión del control interno

La comprensión del sistema de control interno permite al equipo de auditoría a identificar errores o factores indicativos de la posible comisión de delitos u otros que originen riesgos de incumplimientos, lo cual será un parámetro para diseñar la evaluación del control interno.

El equipo de auditoría debe identificar y analizar los controles relevantes, para determinar las actividades de control y los riesgos a los que pueden estar expuestas.

Los controles relevantes para la auditoría son:

- ✓ Los que se relacionan con los procesos de registro automatizados y/o manuales.
- ✓ Los que, con base al juicio profesional, son suficientemente sensibles, individualmente o en combinación con otros controles, para detectar incumplimientos y/o errores.
- ✓ Los que mantienen la información completa y confiable.
- ✓ Los que aplicados oportunamente permiten la corrección e identificación de incumplimientos o errores que fueron detectados.
- ✓ Los controles que son ejecutados por una persona de nivel superior.
- ✓ Los controles en donde se puede obtener suficiente evidencia de auditoría respecto de la eficacia operativa de estos.

Es necesario evaluar el diseño del control interno, lo que significa comprender si la actividad de control cubre el riesgo identificado y si se ha implementado correctamente.

Cuando el equipo de auditoría esté comprendiendo el sistema de control interno debe tener presente los riesgos que se describen a continuación:

- **Riesgo inherente**

Este se refiere a la actividad y naturaleza de la entidad y su entorno, con independencia de los controles establecidos y que no puede ser eliminado. Estos pueden ser errores y/o posible comisión de delitos.

- **Riesgo de control**

Se relaciona a la falta de detección de incorrecciones significativas que pudieran tener los sistemas contables y de control interno. Por tanto, si la seguridad del control interno de una entidad no funciona correctamente, es probable encontrar situaciones de incumplimiento.

- **Riesgo de detección**

Es el riesgo de que los procedimientos aplicados por el auditor conduzcan a una conclusión incorrecta.

El riesgo de auditoría (RA, generalmente se utiliza el 5%) resume la relación que existe entre el riesgo inherente (RI), el riesgo de control (RC) y el riesgo de detección (RD). De estos tres tipos de riesgo, el equipo de auditoría sólo puede tener injerencia en el riesgo de detección, porque el riesgo inherente y el riesgo de control son propios de la entidad.

- **Consideraciones relativas a la posible comisión de delitos<sup>11</sup>**

El equipo de auditoría o auditor gubernamental debe tener presente que, para estar alerta ante la posible comisión de delitos, es necesario que identifique la naturaleza de

---

<sup>11</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos del 49 al 53

la entidad, objetivos, factores internos y externos, disposiciones legales y regulatorias, así también, verificar el comportamiento de la ejecución presupuestaria.

En el contexto de una auditoría de cumplimiento, la detección de posibles delitos no es el primordial objetivo, sin embargo, el equipo de auditoría debe permanecer alerta por si al llevar a cabo su trabajo, encuentra señales de la posible comisión de un delito; por lo que dentro del proceso de auditoría deben incluir factores para evaluar este riesgo y así identificar los posibles casos, para obtener evidencia suficiente y apropiada en relación con los riesgos identificados.

El equipo de auditoría también debe considerar los siguientes factores:

- ✓ Incentivos/presiones a los encargados de la entidad o a los empleados que proporcionen a éstos un motivo para cometer delito.
- ✓ Oportunidad: En el sector público, pueden darse con mayor frecuencia, dificultades para contratar personal idóneo. Lo que dará lugar a insuficiencia de control interno que crea oportunidad de la comisión de un delito.
- ✓ Actitudes/Racionalización: Conlleva al empleado o funcionario público a la inadecuada administración y/o utilización de los recursos públicos.
- ✓ Prácticas administrativas: Tendencia a manipular resultados que beneficien a particulares u otros.

El auditor debe analizar el riesgo de la posible comisión de delitos a lo largo del proceso de auditoría y documentar el resultado de la evaluación.

La responsabilidad por la prevención y detección de posible comisión de delitos recae principalmente en la administración de la entidad auditada mediante el diseño, la aplicación y el mantenimiento de un sistema de control interno adecuado. Aunque la auditoría puede funcionar como un método de prevención de la posible comisión de delitos, normalmente no está diseñada para detectarlos.<sup>12</sup>

Como ejemplo de ámbitos y situaciones que pueden generar la posible comisión de delitos en el sector público cabe citar los siguientes:

---

<sup>12</sup> ISSAI.GT 4000 párrafo 54

- ✓ Concesiones y beneficios a terceros.
- ✓ Adjudicación de contratos, en este caso debe considerarse que al determinar la muestra de los pagos que corresponden al período objeto de auditoría, debe analizarse la materialidad del contrato que da origen al pago que se genera y verificar el cumplimiento de todos los criterios involucrados en la negociación.
- ✓ Atribuciones de los funcionarios y empleados públicos.
- ✓ Declaraciones erróneas de resultados o información que tengan carácter intencionado.
- ✓ Privatización de entidades gubernamentales.
- ✓ Relaciones entre entidades públicas.

Se deben observar las relaciones entre distintas entidades públicas al analizar el riesgo de la auditoría, particularmente el de la posible comisión de delitos o de control. Esos riesgos pueden referirse, a una entidad que influye en otra para que actúe de forma indebida, éstos se dan a nivel directivo para obtener beneficios inapropiados que pueden ser o no, de naturaleza económica. El resultado de estas actuaciones puede ser un incumplimiento de las normas, toma o no de decisiones, asesorías y en algunos casos, un acto ilícito.

Derivado de ello, es primordial que las Direcciones de auditoría establecidas, deben estar alerta a situaciones que puedan ser indicativos de irregularidades entre diversas entidades, por lo que el equipo de auditoría debe comunicar, previo análisis del coordinador y revisión del supervisor, a las Direcciones o autoridades que corresponda, para que incluyan dentro de su alcance la revisión de estos actos u omisiones.

Como consecuencia de lo indicado en el párrafo precedente, puede ser necesario realizar modificaciones al alcance de la auditoría.

Para la identificación de la posible comisión de delitos, se debe tener en cuenta la experiencia y juicio profesional del equipo de auditoría considerando en la matriz de evaluación de riesgos y controles los factores analizados.

Deben aplicarse procedimientos para evaluar estos riesgos, por lo que es necesario incluirlos en el programa de auditoría y en las cédulas respectivas o actualizarse en el caso de que ya estuvieran considerados.

### 3.4 Evaluación del control interno<sup>13</sup>

Se realiza a través de la evaluación integral de la administración de la entidad con respecto al riesgo, identificando los controles relevantes para obtener una comprensión del diseño de estos y su funcionalidad, para ello es necesario adquirir información acerca de cómo operan y no de cómo fueron designados para funcionar dentro de la entidad con la finalidad de determinar si son capaces de prevenir y mitigar los riesgos identificados, para corregir los errores o incumplimientos, como se identifica en el esquema de administración del riesgo que a continuación se presenta:

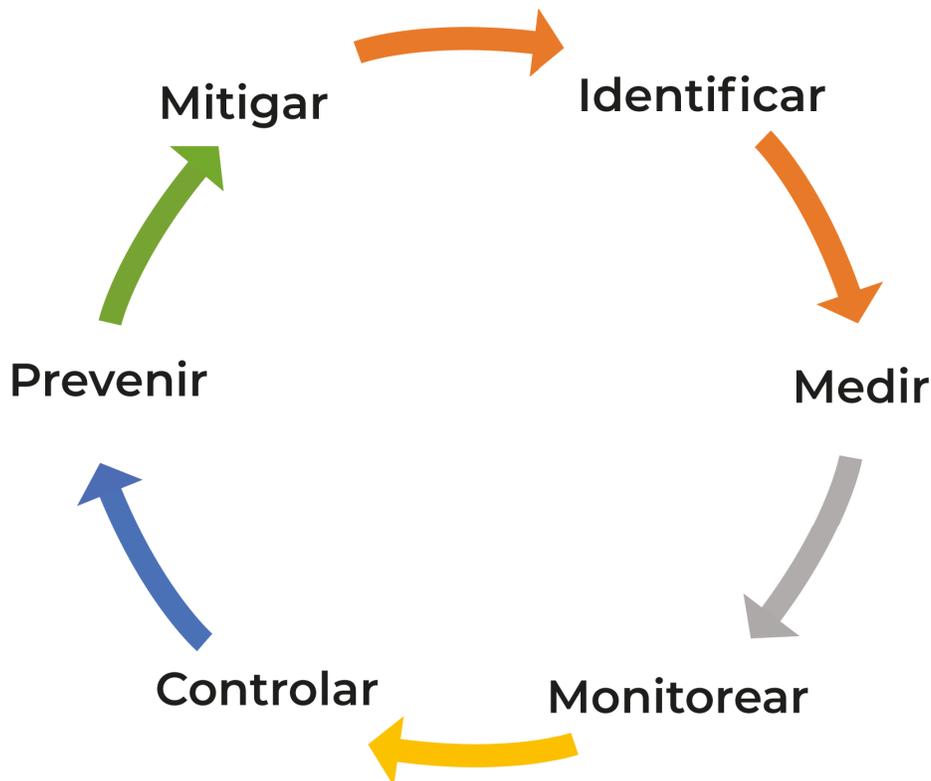


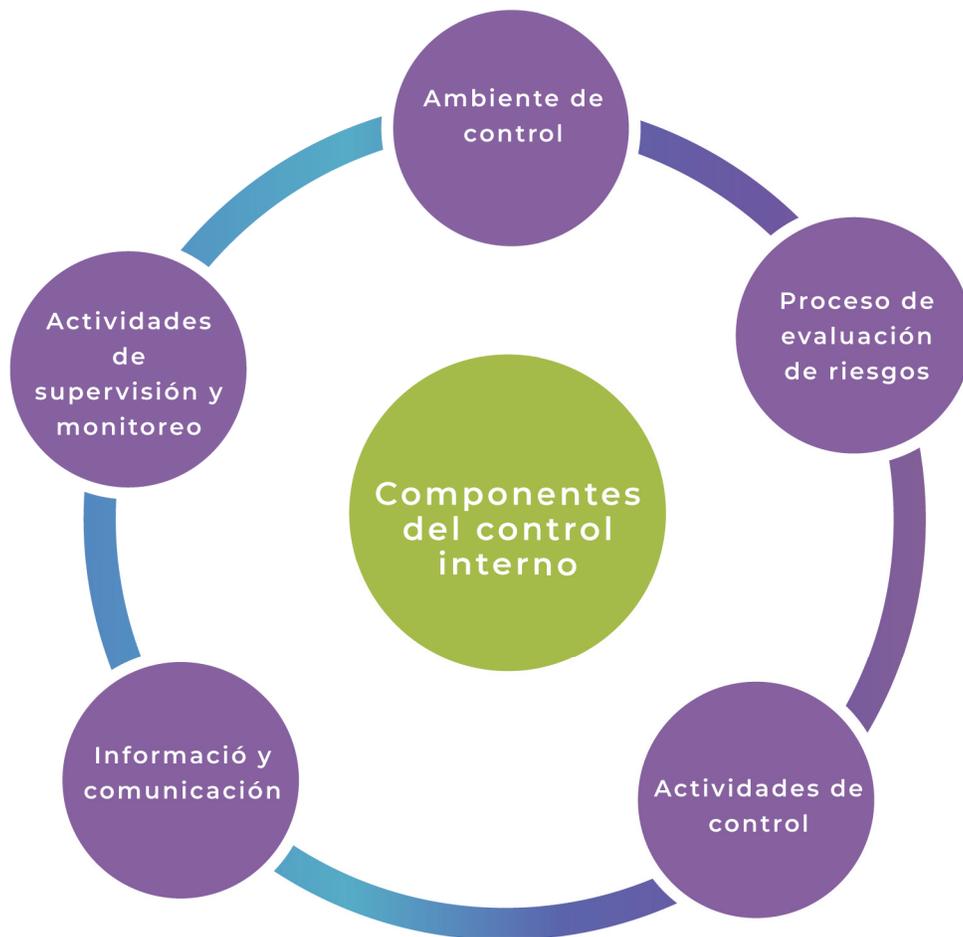
Ilustración 2

<sup>13</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos del 118 al 122

Las entidades sujetas a fiscalización y control gubernamental por parte de Contraloría General de Cuentas, deben poseer una estructura de control interno, implementada de acuerdo con sus necesidades, principalmente, relacionada a procesos operativos y financieros de las actividades de la entidad. Sin embargo, la metodología a utilizar para la evaluación del control interno está basada a la sugerida por “The Committee of Sponsoring Organizations (COSO) of the Treadway Commission”, por lo que a continuación se describen los componentes basados en dicha metodología:

- Ambiente de control: es la evaluación inicial que se realiza en la entidad, donde se percibe la forma en que se organiza y la forma en que promueve la ética y honestidad en sus operaciones.
- Evaluación de riesgos: es donde el equipo de auditoría verifica la forma en que la administración evalúa la forma de operar e identifica posibles sucesos que puedan afectar las operaciones, con el objetivo de buscar soluciones anticipadas.
- Actividades de control: Son las acciones que la entidad implementó para fortalecer el control dentro de esta, las cuales pueden ser a través de Tecnología de Información (TI), o manuales que ayudan a prevenir, detectar y corregir errores en el desarrollo de sus actividades y operaciones; en esta evaluación, el equipo de auditoría comprueba la existencia de sistemas informáticos para fortalecer las actividades de control (distintos al SICOIN, en cualquiera de sus versiones) remitirá oficio a la dirección de auditoría a Sistemas Informáticos y Nóminas de Gobierno, para asegurarse que los sistemas implementados cuenten con la seguridad necesaria para albergar la información, sin retardar el proceso.
- Información y comunicación: el equipo de auditoría debe verificar la forma de utilizar la tecnología de información con los procesos y generación de información presupuestaria de la entidad; para dejar constancia de esta evaluación, el equipo debe evaluar que los procesos en las distintas etapas del procesamiento de información sean realizados por las personas encargadas y que los reportes se generen sin problemas.
- Actividades de supervisión: el equipo de auditoría debe verificar las medidas de control que tiene una entidad, para supervisar los procesos y la información presupuestaria, principalmente con la unidad de auditoría interna.

La ilustración presenta el diagrama del proceso del control interno basado en COSO:



**Ilustración 3**

Para la evaluación del control interno se debe realizar lo siguiente:

### **3.4.1 Matriz de evaluación de riesgos y controles**

Documento donde se describen los riesgos identificados y criterios relacionados, se realiza la evaluación de los mismos considerando la probabilidad y la severidad, se pondera la seguridad del control de acuerdo a los componentes del sistema de control interno; resultado de esta evaluación se obtiene el nivel de riesgo el cual servirá para dirigir las pruebas de auditoría.

El equipo de auditoría al elaborar este papel de trabajo, debe tener el cuidado de seleccionar los criterios apropiados porque de ellos se derivan las preguntas del cuestionario para evaluar la seguridad de control, riesgo inherente y los procedimientos a efectuar en la realización del trabajo.

En la matriz para evaluación de riesgos y controles se deben redactar las preguntas para ser incluidas en el cuestionario de control interno (Anexo 1) el cual, el coordinador del equipo de auditoría debe trasladar, de forma escrita o electrónica a los responsables de las áreas, estableciendo la fecha de entrega de las respuestas y documentación de respaldo.

Cuando el equipo recibe de la entidad auditada de forma física o electrónica, el cuestionario de control interno debe proceder a la ponderación de la seguridad de control y a la valoración del riesgo inherente.

Después de haber realizado esta parte de la matriz el equipo de auditoría debe tener en cuenta los siguientes parámetros para la ponderación, tanto de la seguridad de control como del riesgo inherente.

### **Seguridad del control**

Se refiere a la confianza sobre el correcto funcionamiento, efectividad y cumplimiento de las medidas de control interno implementadas en la entidad.

Para efectuar la ponderación del nivel de seguridad del control, el equipo de auditoría debe considerar lo siguiente:

- Seguridad Alta = 1
- Seguridad Moderada = 2
- No hay seguridad de control = 3

La seguridad del control será alta, cuando:

- Mitiga los riesgos.
- Es diseñado adecuadamente a las necesidades o naturaleza de la entidad.
- Está implementado y operando razonablemente.
- Existen controles compensatorios, por lo tanto, el riesgo de control es bajo.

La seguridad del control será moderada, cuando:

- Mitiga los riesgos.
- Está diseñado adecuadamente a las necesidades o naturaleza de la entidad.
- Tiene oportunidades de mejora.
- Está implementado, operando razonablemente, por lo tanto, el riesgo del control es moderado.

No hay seguridad de control:

Cuando no existe un control relevante ni compensatorio que mitigue el riesgo. A pesar de existir un control diseñado e implementado, no cumple con el objetivo de control, por lo tanto, el riesgo de control es alto.

Riesgo Inherente:

Es el riesgo de que un evento suceda, inclusive después de haber implementado controles para afrontarlo.

Para efectuar la valoración de estos, el equipo de auditoría debe considerar la probabilidad y la severidad, para lo cual debe observar lo siguiente:

Probabilidad: Es la necesidad de medir la posibilidad de que ocurra o no, un evento que amenace la consecución de los objetivos institucionales, se puede ponderar de la manera siguiente:

- 5 = Muy alta: Es casi seguro que ocurra.
- 4 = Alta: Es probable que ocurra.
- 3 = Media: Podría ocurrir a veces.
- 2 = Baja: Puede ocurrir en algún momento.
- 1 = Muy Baja: Casi improbable que ocurra.

Severidad: Es la consecuencia o efecto causado por la materialización de un evento sobre los objetivos institucionales, se puede ponderar de la siguiente manera:

- 5 = Muy alto: De ocurrir representaría grandes errores, incumplimientos o pérdida para la entidad.

4 = Alto: De ocurrir, serían errores significativos, incumplimientos al control interno y disposiciones legales de forma continua.

3 = Medio: Errores significativos ocasionales, existen incumplimientos al control interno y disposiciones legales.

2 = Bajo: Errores operativos, existen incumplimientos al control interno, pero no constituyen infracciones a la Ley.

1 = Muy bajo: Errores operativos o incumplimientos al control interno que pueden ser corregidos inmediatamente.

La valoración del riesgo inherente es el promedio de las ponderaciones de la probabilidad y de la severidad, como se describe a continuación:

VALORACIÓN DEL RIESGO INHERENTE	
GRAVE	5
ALTO	HASTA 4.50
MEDIO	HASTA 3.50
BAJO	HASTA 2.50
MUY BAJO	HASTA 1.50

Derivado de la valoración promedio del riesgo inherente de manera individual y por componente (COSO), el equipo de auditoría decidirá con base a dicho resultado a cuáles de estos se le aplicarán procedimientos (describiéndolos en los programas de auditoría).

De la realización correcta de este documento depende la objetividad de los resultados a obtener, por lo que, todo el equipo de auditoría debe tener la diligencia y juicio profesional para elaborarlo. **Guía 8 Matriz para evaluación de riesgos y controles**, o cuando corresponda utilizar la incluida en sistema aprobado para el efecto.

Basado en el resultado de la evaluación de control interno, se puede establecer la Materialidad de Planificación (MP) y de acuerdo a ella identificar los rubros y/o renglones significativos a evaluar, si existieran rubros y/o renglones que no fueron seleccionados por materialidad cuantitativa, podrán seleccionarse por aspectos cualitativos.

El coordinador y auditores conjuntamente, después de haber identificado los rubros y/o renglones significativos de manera cuantitativa y/o cualitativa, culminan el proceso de la “matriz de evaluación de riesgos y controles” en donde describen los procedimientos de auditoría para evaluarlos.

La evaluación de control interno se realiza siempre que se haya completado la etapa de familiarización y el análisis del informe legal, debido a que lo realizado en esas actividades definirá las preguntas incluidas en la matriz para la evaluación de riesgos y controles.

La comprensión y evaluación de control interno la realiza el equipo de auditoría, sin embargo, el Supervisor verificará la calidad del trabajo efectuado.

### 3.5 Materialidad<sup>14</sup>

La materialidad es la importancia de un elemento con relación a los demás, de conformidad a factores cuantitativos o cualitativos.

En una auditoría de cumplimiento, la materialidad se utilizará para los procesos siguientes:

- Planificación.
- Determinación de los procedimientos de auditoría.
- Valoración de la evidencia obtenida y la repercusión de los actos de incumplimiento detectados.
- Presentación de los resultados del trabajo de auditoría.

---

<sup>14</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos del 112 al 117

✓ Materialidad Cuantitativa

Es el factor numérico establecido para la determinación del umbral de materialidad, el cual se obtiene de aplicar un porcentaje sobre el valor total de ingresos y/o egresos, considerando el resultado de la evaluación de control interno.

Este umbral, es el factor que tiene una afectación en la selección de los rubros o renglones que se evaluarán y en la interpretación de los resultados de la auditoría.

El umbral se obtiene tomando un porcentaje de una base apropiada (ingresos y/o egresos devengados), que refleje las estimaciones o mediciones que tienen mayor probabilidad de ser consideradas como significativas por los usuarios de la información. Para la materialidad cuantitativa, se puede aplicar para los ingresos entre 0.5% y 3% y para los egresos de 0.25% a 3%, esta elección depende de la evaluación del control interno. A continuación, se presenta un ejemplo de determinación de la materialidad:

Base de medición	Rango para entidades	% seleccionado	Devengado Q.	Materialidad Q.
Total de ingresos	0.5% a 3%	2.10%	44,500,000.00	934,500.00
Total de egresos	0.25% a 3%	0.45%	5,300,000.00	23,850.00

El valor de materialidad sirve para elegir los rubros o renglones que serán evaluados, si se observa el ejemplo anterior, para los ingresos la materialidad fue de Q934,500.00, por consiguiente, todos los rubros que sean iguales o mayores a ese valor serán seleccionados y examinados.

• **Error Tolerable**

Es el límite máximo de aceptación de incumplimientos, que, de ser excedido por los incumplimientos detectados, afectará la conclusión en el informe de auditoría.

El Error Tolerable (ET), se obtiene de aplicar a la materialidad determinada, un porcentaje entre un 50% a 75%, dependiendo de la evaluación de control interno efectuada. De acuerdo al ejemplo anterior, el nivel de materialidad cuantitativa para ingresos es de Q934,500.00, al aplicar 50% de ET el valor es de Q467,250.00, si al realizar las pruebas de auditoría, se detectan incumplimientos y el valor de estos excede este límite, se puede considerar material y afectaría la conclusión de la auditoría.

## • Resumen de Debilidades de Auditoría -RDA-

Se refiere a los montos de los incumplimientos por debajo de la cantidad establecida del RDA o evaluados por cualquier criterio ya sea tamaño, naturaleza o circunstancias, son claramente inateriales y en el acumulado no representan la elaboración de hallazgos, por carecer de riesgo que pueda afectar a la entidad auditada, por lo que el equipo de auditoría puede emitir una carta a la entidad.

El RDA se establece de multiplicar el valor del ET por un porcentaje que oscila del 3% hasta un 5%, considerando el resultado de la evaluación de control interno.

En la auditoría de cumplimiento para determinar la materialidad cuantitativa, debe considerarse la ponderación de la evaluación del control interno y realizar lo establecido en la **Guía 9 Materialidad**.

El equipo debe describir los rubros y/o renglones que fueron seleccionados de conformidad a la materialidad establecida, para lo cual debe elaborar la **Guía 10 Áreas a evaluar**, para el caso de los ingresos y componente a) de esta guía para egresos.

### ✓ Materialidad Cualitativa

La determinación de la materialidad cualitativa puede verse influenciada, entre otros, por los factores siguientes:

- Circunstancias bajo las cuales se desarrollaron los hechos.
- Causas del incumplimiento.
- Naturaleza y posibles efectos o consecuencias del incumplimiento.
- Interés público significativo y repercusiones a la ciudadanía.
- Necesidades y expectativas de los destinatarios del informe.

- Naturaleza de las autoridades competentes.
- Mayor ejecución presupuestaria considerando la importancia del bien o servicio que se contrató y el impacto de un incumplimiento en los beneficiarios.
- Programa, subprograma, actividad u obra que tiene incidencia en la población.
- Funciones de la entidad que han sido cuestionadas por la población por su poca eficacia.
- Otros criterios que a juicio profesional puedan determinarse.
- Lo determinado en la etapa de familiarización.

Estos factores deben considerarse como una base a observar, sin embargo, de acuerdo a las circunstancias de la auditoría que realice el equipo de auditoría podrían existir otros factores no descritos anteriormente.

El equipo de auditoría o auditor gubernamental puede aplicar la materialidad cualitativa, para incluir rubros o renglones que, por el monto de su ejecución, no tienen importancia y no fueron seleccionados de acuerdo al procedimiento cuantitativo, la inclusión la hará con justificaciones objetivas, en la **Guía 10 Áreas a evaluar y componente a).**

Cuando el equipo de auditoría se encuentre en la actividad de elaboración del informe, puede considerar además de la materialidad cuantitativa la cualitativa, de los hallazgos que a juicio profesional afecten la conclusión.

La determinación de la materialidad la debe realizar el coordinador y el supervisor debe guiar y verificar el proceso.

### 3.6 Muestreo<sup>15</sup>

La aplicación de los procedimientos de auditoría a los elementos de las áreas identificadas para evaluación a un porcentaje inferior al 100%, con el objeto de elegir los que serán examinados, para proporcionar al auditor una base razonable a partir de la cual pueda sustentar la conclusión en el informe de auditoría.

La selección de la muestra de auditoría puede aplicarse utilizando enfoques de muestreo estadístico o no estadístico.

---

<sup>15</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos 158 al 164

## • Método estadístico

En este método, el tamaño de la muestra es establecido por medio de la aplicación de una fórmula; y para la selección de los elementos, se utiliza procedimiento aleatorio con el objeto de que todos tengan la misma oportunidad de ser elegidos.

El sistema de auditoría tiene implementado el procedimiento para determinar el tamaño de la muestra, por lo que el equipo de auditoría solo debe definir cuales elementos son los seleccionados haciendo uso de la aleatoriedad simple dejando constancia de la operación realizada.

El equipo debe ingresar en el sistema de auditoría, el universo de cada rubro o renglón a evaluar, éste generará el tamaño de la muestra.

## • Método no estadístico

Este método se caracteriza por carecer de aleatoriedad en la selección de los elementos que integrarán la muestra, de tal manera que es incierta la probabilidad de que un elemento sea o no elegido para ser evaluado, debido a que es a juicio profesional del equipo de auditoría. Al revisar los elementos seleccionados (según selección aleatoria), el equipo de acuerdo con su juicio profesional (método no estadístico), considera que debe agregar otros (sin eliminar los ya elegidos), puede hacerlo indicando las justificaciones respectivas en el papel de trabajo correspondiente.

### 3.7 Necesidad de incluir un experto<sup>16</sup>

Cuando por la naturaleza de la materia evaluada y de la comprensión de la entidad y su entorno, se establezcan áreas en las que los conocimientos técnicos y especializados del equipo de auditoría no son suficientes para emitir una conclusión, serán necesarios los servicios de un experto.

Si el equipo de auditoría considera necesario incluir el trabajo de un experto, enviará solicitud de forma escrita y/o electrónica a su Dirección, detallando de manera clara lo que se necesita evaluar, el mismo debe ser firmado por el coordinador y/o auditor con el visto bueno del supervisor.

---

<sup>16</sup> ISSAI.GT 4000 párrafo 79

La dirección de auditoría debe resolver sobre el requerimiento del experto y trasladar respuesta al equipo de auditoría.

El experto será nombrado por la Dirección a la que pertenece mediante nombramiento, para tener seguridad que el experto será objetivo en su trabajo, debe firmar el formulario de Declaración de Independencia y trasladar copia al equipo de auditoría. El experto debe realizar un cronograma de actividades con base en los requerimientos del equipo y presentarla a este último para que verifique si contiene los aspectos que se necesitan evaluar.

El resultado del experto debe ser un informe circunstanciado que responda al requerimiento del equipo de auditoría, así mismo, ser acompañado de los papeles de trabajo que sirvieron para sustentar sus resultados y deben entregarse al equipo, sin perjuicio de la forma en que deba descargarse el nombramiento del experto.

De no ser necesaria la participación del experto, se debe documentar en el memorando de planificación de auditoría, de igual manera la decisión de su no involucramiento.

El equipo de auditoría puede realizar el requerimiento del experto de manera escrita y/o electrónica a la dirección a la que pertenece.

### 3.8 Programa de auditoría

El equipo de auditoría debe aplicar diversas técnicas y procedimientos que, a su juicio profesional, le permitan obtener la evidencia suficiente y apropiada de aquellos aspectos que deben ser analizados exhaustivamente, lo que requiere de una discusión entre los miembros del equipo y describirlos en el programa de auditoría (Anexo 2).

Los procedimientos descritos en el programa de auditoría, deben estar enfocados a determinar si los controles relevantes operan de manera eficaz para garantizar que la materia controlada cumple o no con las disposiciones legales, los cuales tienen relación directa con la matriz para evaluación de riesgos y controles. En el programa de auditoría deben describirse las técnicas para la obtención de evidencia.<sup>17</sup>

---

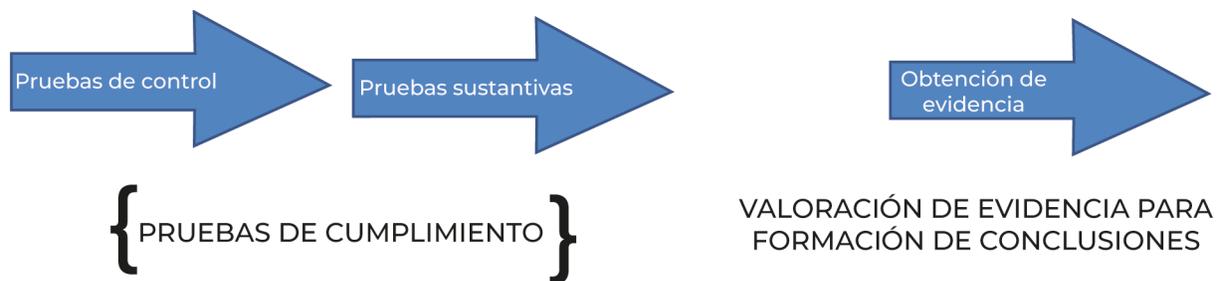
<sup>17</sup> ISSAI.GT 4000 párrafo 135

El programa debe documentarse por escrito y ser actualizado cuando sea necesario durante todo el proceso de la auditoría.

En una revisión de seguridad limitada, los procedimientos determinados a juicio del equipo son los que se incluirán en el programa de auditoría.

El equipo de auditoría debe firmar, sellar y trasladar los programas de auditoría al supervisor para revisión, si procede sugerir cambios y si corresponde, validación de estos.

Cuando se diseñen los papeles de trabajo (cédulas) deben estar directamente relacionadas a lo a los programas de auditoría.



**Ilustración 4**

### 3.8.1 Técnicas para la realización de las pruebas de auditoría<sup>18</sup>

La realización de las pruebas de auditoría requiere la utilización de técnicas, con el objeto de obtener evidencia suficiente y apropiada.

Para la obtención de evidencia se puede utilizar las siguientes técnicas:

#### a) Observación

Consiste en presenciar cómo el responsable realiza los procedimientos del proceso. Esta técnica proporciona una evidencia de auditoría, sobre el funcionamiento de un proceso o un procedimiento, pero está limitada por el momento en el que se efectúa la observación y por el hecho de que, la observación puede afectar al modo en que se lleva a cabo el proceso o el procedimiento.

<sup>18</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos 144 al 155

### **b) Inspección**

Consiste en examinar libros, registros o documentos, tanto internos como externos. El auditor analizará la fiabilidad de los documentos, teniendo presente el riesgo de la comisión de delitos y la posibilidad de que no sean auténticos.

### **c) Indagación**

Consiste en obtener información de las personas pertinentes, tanto dentro como fuera de la entidad auditada. Según los rubros o renglones significativos y el alcance, las entrevistas y los cuestionarios, por sí solos no constituirán, en la mayoría de los casos, una evidencia suficiente y apropiada. Otro método posible para recabar la evidencia pertinente es, por ejemplo, acudir a los documentos escritos de la entidad auditada.

### **d) Confirmación externa**

Es la evidencia de auditoría obtenida por el equipo, mediante la respuesta directa, por medio escrito y/o electrónico, de un tercero. De este modo se obtiene información de retorno, directamente de los beneficiarios o de terceros.

### **e) Repetición**

Consiste en volver a ejecutar, de modo independiente, los mismos procedimientos ya realizados por la entidad auditada, esto es, los controles que fueron efectuados inicialmente en el marco del sistema de control interno de la entidad. Esta técnica se puede llevar a cabo manualmente o mediante técnicas de auditoría asistidas por ordenador.

### **f) Recálculo**

Consiste en verificar la precisión matemática de los documentos o los registros. Esta técnica se puede realizar de forma manual o electrónica.

### **g) Prueba de confirmación**

Consiste en comprobar los detalles de las operaciones o las actividades a la luz de los criterios de auditoría. Sin embargo, la prueba de confirmación, por sí sola, rara vez resulta eficaz, de modo que se suele combinar con otras técnicas de auditoría.

**h) Procedimientos analíticos**

Pueden emplearse como parte del análisis de riesgos y a la hora de recopilar la evidencia de auditoría. La evidencia de auditoría se puede recabar comparando datos, investigando las fluctuaciones o identificando las relaciones que parezcan no ser coherentes con lo que se había previsto, tanto sobre la base de los datos históricos, como a partir de la experiencia anterior del auditor.

Las técnicas de análisis de regresión u otros métodos matemáticos, pueden servir de ayuda a los auditores del sector público, para comparar los resultados previstos con los conseguidos en la práctica. Los procedimientos analíticos nunca pueden ser la única técnica empleada.

Los programas de auditoría tienen diversos propósitos:

Identifica	Facilita	Coordina	Documenta
Los procedimientos planificados de auditoría a nivel de detalle que se consideran apropiados de conformidad a la evaluación del control interno.	La delegación, supervisión y revisión	El desempeño de los procedimientos de auditoría planificados.	La ejecución de los procedimientos de auditoría ejecutados.

**Ilustración 5**

**3.9 Memorando de planificación<sup>19</sup>**

Este documento resume las decisiones significativas de la etapa de planificación de la auditoría. La información que obtenga el equipo en esta etapa debe conservarse en los papeles de trabajo.

<sup>19</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos del 123 al 129

El coordinador del equipo de auditoría documentará la información reunida, para obtener una adecuada comprensión de la entidad. El memorando de planificación incluye elementos importantes, tales como la normativa de la entidad, tamaño, ubicación, organización, misión, visión, aspectos presupuestarios y de auditoría, etc. El coordinador del equipo debe limitar la información exclusivamente a aquella que es relevante.

Al formular el memorando de planificación, el equipo de auditoría debe tomar en consideración los siguientes aspectos:

- Los objetivos, el alcance y el objeto del control, criterios y otras características de la auditoría de cumplimiento.
- La comunicación de obligaciones y objetivos, así como la fijación del destinatario de estas comunicaciones y del momento y modalidad en que debe hacerse.
- Factores importantes que puedan influir en la conducción de la auditoría.
- La materialidad y el análisis de riesgos de la auditoría.
- La experiencia acumulada de auditorías conexas o anteriores.
- La composición del equipo de auditoría y la asignación de tareas dentro del mismo, así como la necesidad en su caso de contar con la ayuda de expertos.
- El cronograma de auditoría.

El contenido mínimo del memorando de planificación es el siguiente:

- ✓ CARÁTULA
- ✓ ÍNDICE
- ✓ INFORMACIÓN GENERAL DE LA ENTIDAD

Base legal, Misión, Visión, Función o gestión principal, Estructura orgánica de la entidad, Información presupuestaria (Materia controlada), Estado de liquidación del presupuesto, Modificaciones presupuestarias. (a nivel de integraciones).

- ✓ FUNDAMENTO LEGAL DE LA AUDITORÍA

- ✓ IDENTIFICACIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA OBSERVADAS
- ✓ NIVEL DE SEGURIDAD
- ✓ OBLIGACIONES DE LAS DISTINTAS PARTES

Obligaciones del equipo de auditoría y de la entidad.

- ✓ OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA

General y Específicos.

- ✓ ALCANCE
- ✓ CRITERIOS
- ✓ ESTRATEGIA DE AUDITORÍA

Evaluación de Control Interno, Materialidad, Áreas a evaluar, Identificación de áreas a evaluar por materialidad cualitativa, Necesidad de incluir experto.

- ✓ MUESTRA
- ✓ PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA
- ✓ INFORMES QUE SE PRESENTARÁN
- ✓ RECURSOS

Materiales, Humanos, Financieros.

- ✓ CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES
- ✓ ANEXOS
- ✓ EQUIPO DE AUDITORÍA

El equipo de auditoría al realizar cada uno de los procedimientos establecidos en las etapas de familiarización y planificación, tendrá la información necesaria para elaborar el memorando, en el sistema de auditoría se habilitan los campos para ingresar los datos requeridos descritos anteriormente.

Revisados el memorando y los programas de auditoría por el supervisor, el equipo lo traslada por medio escrito y/o electrónico a la Dirección que emitió el nombramiento para que el director revise, si procede sugerir cambios y apruebe.<sup>20</sup>

Si el equipo de auditoría no puede obtener evidencia suficiente y apropiada para formar conclusiones, debido a una dificultad o cualquier caso fortuito, debe modificar los procedimientos y técnicas establecidos en el memorando de planificación y programa de auditoría, para una mejor recopilación de evidencia. Las modificaciones deben ser aprobadas por el supervisor, dejando justificación de esos cambios en los comentarios de las cédulas de auditoría que fueron diseñadas para cumplir con los procedimientos previamente establecidos.

---

<sup>20</sup> Reglamento de la Ley Orgánica de la CGC,

### 3.10 Diseño de papeles de trabajo<sup>21</sup>

Los papeles de trabajo deben tener secuencia lógica, entendibles y debidamente referenciados. (Centralizadora, sumaria, analítica, entre otras).

Cuando se diseñen los papeles de trabajo (cédulas) deben estar directamente relacionadas con los programas de auditoría.

En la elaboración de los papeles de trabajo el equipo de auditoría debe observar lo siguiente:

#### a) Características

Los papeles de trabajo elaborados deben reunir, entre otras, las siguientes características:

- Oportunidad: realizarse en los tiempos establecidos según el cronograma de auditoría y acordes con los objetivos de cada área.
- Integridad: contener toda la información necesaria que fundamente los resultados de la auditoría, la evidencia obtenida, así como las cuestiones importantes que surjan durante la auditoría, las conclusiones alcanzadas al respecto, y los juicios profesionales realizados para llegar a esas conclusiones sobre el trabajo desarrollado.
- Concisión: resumir e interpretar los datos y no constituir una copia o transcripción de la información objeto de análisis.
- Claridad y detalle: elaborar de forma que sea posible su comprensión por quien haya de revisarlos, o por quien, sin haber participado en dicha elaboración, deba consultarlos o utilizarlos, sin necesidad de solicitar aclaraciones adicionales.
- Relevancia: Incluir aquellos asuntos de importancia para el objetivo que se pretende alcanzar, no extendiéndose a cuestiones que no estén relacionadas con el mismo.

---

<sup>21</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos del 80 al 85

## b) Contenido

El contenido de los papeles de trabajo está determinado por las circunstancias y características de la fiscalización y control gubernamental. En ellos el equipo de auditoría dejará constancia, al menos, de los siguientes aspectos:

- Encabezado: incluirá el ejercicio fiscal, la referencia, el objetivo del papel de trabajo (cuando corresponda), la identificación de las personas que lo han elaborado y supervisado y las fechas de realización.
- Fuente: documentos que sirven de base y en su caso, procedimiento de obtención de la información.
- Objetivos y pruebas: referencia cruzada a las pruebas del programa de trabajo llevadas a cabo para la consecución de los objetivos perseguidos.
- Alcance del trabajo: indica el tamaño de las muestras y la forma de obtención.
- Referencias: además de que cada papel de trabajo tenga su propia referencia, debe incluir las referencias cruzadas a los papeles de trabajo relacionados con esa prueba, así como a la documentación que le sirva de soporte, con el objeto de facilitar su revisión.
- Resultados del trabajo: verificaciones efectuadas, problemas planteados, deficiencias e incidencias encontradas.
- Conclusiones: valoración de los resultados del trabajo en relación con los objetivos descritos en el programa de trabajo.
- Marcas de auditoría: símbolos que el equipo utiliza para dejar constancia de las pruebas y técnicas que se realizaron.

## c) Sistema de referencias

Para facilitar la administración y revisión de los papeles de trabajo, la documentación se preparará y ordenará de manera lógica, mediante un sistema de índice de referencia cruzada que se adecúe a las necesidades de cada auditoría.

El sistema de referencia debe reunir, al menos, las siguientes características:

- Completo, de forma que cada papel de trabajo esté perfectamente identificado.
- Sencillo, evitando las referencias demasiado complejas.
- Capaz de brindar la diferenciación de los papeles de trabajo recibidos, de los elaborados.

Aplicar un sistema de referencias consiste en identificar los distintos documentos que integran los archivos de la auditoría, de tal forma que permita conseguir los siguientes objetivos:

- Facilitar una organización lógica de los mismos, debiendo ser flexible, de forma que puedan ser utilizados para todo tipo de auditorías. El programa de trabajo determinará la organización de los papeles de trabajo en cada área.
- Identificar ágilmente su ubicación, basándose en una combinación de números y letras (código alfanumérico).
- Relacionar la información contenida en un papel de trabajo con la incluida en otro, permitiendo comprobaciones internas mediante la utilización de referencias cruzadas.

#### **d) Organización**

El equipo formará el archivo de la totalidad de los documentos relacionados con la auditoría, cumpliendo con requisitos que faciliten el acceso rápido a la información contenida. Estos requisitos son:

- Identificar todos los papeles de trabajo, tanto los elaborados como la documentación recibida, mediante la apropiada referencia.
- Agrupar los papeles por áreas.

El diseño de los papeles de trabajo puede variar de acuerdo a las necesidades del equipo de auditoría, sin embargo, los mismos deben de tener los siguientes requerimientos mínimos:

- Logotipo de la Contraloría General de Cuentas.
- Identificación de la Entidad Auditada.
- Período de la auditoría.
- Referencia del papel de trabajo.
- Iniciales del profesional que realiza, quien revisa, como la fecha de cada una de las actividades.
- Identificación del papel de trabajo (centralizadora, sumaria, analítica, etc.).
- Fuente de donde se extrajo la información objeto de evaluación.
- Aspectos a evaluar.
- Marcas de auditoría.
- Objetivos.
- Conclusiones.
- Firmas y sellos de las personas responsables del trabajo y del revisor.

### 3.11 Comunicación con el auditado<sup>22</sup>

El equipo de auditoría por medio del coordinador concertará cita, de forma escrita y/o electrónica, con la máxima autoridad de la entidad y con los responsables de las áreas que se auditarán, según memorando de planificación, para suscribir el acta de apertura de la etapa de ejecución, con el objetivo de dar a conocer las responsabilidades del equipo y de la entidad auditada, procedimiento para la comunicación de resultados y notificación del informe, entre otros. Para evidencia de esta actividad se puede suscribir acta o realizar una videoconferencia de la cual se obtendrá una constancia de asistencia, para lo anterior, debe participar todo el equipo de auditoría. **Guía 11 Acta de apertura.**

### 3.12 Documentación de auditoría

Los papeles de trabajo utilizados en la etapa de planificación de la auditoría, deben estar firmados por las personas que intervinieron en el proceso y aprobados por el supervisor.

El equipo de auditoría, al efectuar la etapa de planificación, debe elaborar las cédulas que soporten esa actividad, de forma manual o en el sistema de auditoría autorizado para el efecto.

---

<sup>22</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos del 86 al 88

El control de calidad es efectuado por el coordinador y el supervisor, en todas las etapas de la auditoría, para lo cual debe elaborarse la **Guía 6 Control de calidad**.

### 3.13 Archivo de papeles de trabajo

El equipo de auditoría compilará, en forma física y cuando corresponda también electrónica, toda la documentación que soporta el trabajo de la etapa de planificación de la auditoría, incluyendo una copia de la **Guía 6 Control de calidad**.

# 4.

## Etapa de Ejecución

En esta etapa, el equipo de auditoría aplica los procedimientos establecidos para evaluar si la materia controlada cumple en todos los aspectos, con leyes, reglamentos, acuerdos, resoluciones presupuestarias, códigos, convenios internacionales y cualquier otra disposición (criterios relevantes identificados en la etapa de familiarización).

## 4.1 Ejecución de programas de auditoría y papeles de trabajo

Posterior a la selección de la muestra, el equipo de auditoría debe aplicar los procedimientos a los elementos seleccionados, para determinar si estos cumplen en todos los aspectos significativos con los criterios identificados o si se ha presentado una desviación material en el cumplimiento de las regulaciones. La ejecución de los programas incluirá pruebas de controles y pruebas sustantivas, las que deben estar documentadas en los papeles de trabajo.

Como regla general, las unidades de muestreo que son seleccionadas, pero no examinadas, tales como transacciones anuladas o documentos sin uso, deben ser reemplazadas y quedan a juicio del equipo de auditoría cuales serán incluidas.

## 4.2 Obtención de evidencia<sup>23</sup>

Durante el proceso de ejecución, el equipo de auditoría obtendrá evidencia suficiente y apropiada que fundamente o contradiga la información acerca de la materia controlada. Los procedimientos de auditoría aplicables, dependerán de la materia controlada y de los criterios identificados, así como del juicio profesional del auditor, guardando estrecha relación con los riesgos detectados.

La evidencia obtenida en la auditoría puede tener distintos grados de fiabilidad dependiendo de su naturaleza, de las fuentes a las que se ha recurrido y del método utilizado en las pruebas realizadas para su obtención, por lo que se puede establecer que:

- La que procede de la entidad auditada tiene fiabilidad cuanto más satisfactorio sea el sistema de control interno.

---

<sup>23</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos del 130 al 138

- La obtenida de terceros independientes de la entidad auditada es más fiable que la conseguida dentro de la misma.
- La obtenida directamente por el equipo de auditoría, mediante la realización de inspecciones físicas, cálculos o cualquier otro procedimiento, es más fiable que la conseguida de terceros.
- La evidencia documental es más fiable que la obtenida de manifestaciones verbales.

La evidencia de auditoría obtenida debe documentarse adecuadamente, debido a que aporta pruebas para fundamentar las conclusiones y el informe.<sup>24</sup>

### 4.3 Resultados del experto<sup>25</sup>

El equipo de auditoría se debe reunir con el experto asignado, para analizar los resultados de su trabajo y con base a ello, formarse una opinión para la elaboración de la conclusión. El experto debe proporcionar un informe circunstanciado que se encuentre relacionado con su cronograma de actividades y al requerimiento del equipo, adjuntar los papeles de trabajo que respaldan sus resultados, independientemente de la forma en que deba descargar el nombramiento emitido por su Dirección.

De existir incumplimientos materiales que se evidencien como resultado del trabajo del experto, éstos deben ser tomados en cuenta por el equipo de auditoría, como base para la elaboración de hallazgos y determinación de las acciones legales pertinentes (sanción económica o formulación de cargos), excepto cuando el incumplimiento represente la posible comisión de delitos, el experto procederá a elaborar el proyecto de denuncia, por haber tenido pleno conocimiento del caso, sin dejar de observar los procedimientos emitidos por la Dirección correspondiente.

El experto será responsable de las conclusiones contenidas en el resultado de su trabajo y debe contribuir con los órganos competentes, cuando sea requerido.

---

<sup>24</sup> ISSAI.GT 4000 párrafo 81

<sup>25</sup> ISSAI.GT 4000 párrafo 79

#### 4.4 Valoración de evidencia<sup>26</sup>

Como resultado de los procedimientos efectuados, se pueden identificar desviaciones de cumplimiento significativas y en caso de ser necesario, realizar pruebas adicionales que permitan al equipo de auditoría obtener evidencia suficiente y apropiada.

La evidencia obtenida debe ser evaluada de forma exhaustiva por los integrantes del equipo de auditoría, previo a redactar como hallazgos los incumplimientos que se consideren materiales.

#### 4.5 Actualización de memorando de planificación y programas<sup>27</sup>

El memorando de planificación y los programas se deben actualizar durante esta etapa, con el objeto de evidenciar y delimitar el trabajo del equipo de auditoría. Las actualizaciones deben realizarse de acuerdo con el resultado de los procedimientos efectuados, información proporcionada por Direcciones de apoyo sobre el monitoreo de actividades u operaciones de la entidad auditada y cualquier requerimiento efectuado por la dirección de auditoría, sobre alguna revisión adicional a lo seleccionado previamente.

Revisadas las actualizaciones del memorando y los programas de auditoría por el supervisor, el equipo lo traslada por medio escrito y/o electrónico a la Dirección que emitió el nombramiento para que el director revise, modifique y apruebe.<sup>28</sup>

#### 4.6 Elaboración de hallazgos<sup>29</sup>

Con base en la evaluación de la evidencia suficiente y apropiada obtenida, de ser procedente, el equipo debe elaborar los hallazgos, considerando su juicio profesional y la repercusión de los actos de incumplimiento y/o posible comisión de delitos detectados como resultado del trabajo de auditoría.

Antes de elaborar los hallazgos, el equipo de auditoría se asegurará quienes son los responsables de cada una de las deficiencias, los identificará y, además, recopilará los datos de las autoridades de la entidad auditada, siendo estos como mínimo los

<sup>26</sup>ISSAI.GT 4000 párrafos del 165 al 169

<sup>27</sup>ISSAI.GT 4000 párrafo 127

<sup>28</sup>Reglamento de la Ley Orgánica de la CGC

<sup>29</sup>ISSAI.GT 4000 párrafos del 39 al 42

siguientes:

- Nombres completos de las autoridades y/o responsables de la Entidad, cotejados con el Documento Personal de Identificación, si la persona tiene un solo nombre o un solo apellido, indicarlo.
- Número de Documento Personal de Identificación y lugar donde fue extendido, cotejado con el original y solicitar una copia.
- Cargo que desempeña o desempeñó.
- Número de Identificación Tributaria, cotejado contra el Registro Tributario Unificado de la Superintendencia de Administración Tributaria. -SAT- y solicitar una copia.
- Dirección particular y de ser posible que la persona indique donde puede ser notificada.
- Número de teléfono celular y domiciliar.
- Dirección de correo electrónico.
- Período de responsabilidad de la persona, comprobarlo por medio de documentos pertinentes.
- Sueldo base nominal.
- Indicar si es Autoridad Superior o no lo es.

Es de suma importancia que el equipo de auditoría individualice a los responsables de las deficiencias encontradas que corresponda al período auditado, los cargos que desempeñan y las funciones que realizan, de conformidad con la asignación escrita por la autoridad superior.

El equipo de auditoría para realizar los atributos de los hallazgos debe observar lo

siguiente:

## Estructura del hallazgo

### Título

Debe indicar claramente y en forma resumida, lo que se detectó según la condición, de manera que el lector comprenda fácilmente, en qué consiste la deficiencia.

Es importante indicar que, bajo ninguna circunstancia deben notificarse hallazgos con títulos que no se encuentren en la base de datos. Cuando no exista título en el catálogo de hallazgos, se debe describir en el formato correspondiente (Anexo 3) y entregarlo a la persona asignada, para su autorización.

Los títulos de los hallazgos que se propongan para su incorporación a la base de datos, deben ser cortos, no deben contener el nombre de la entidad, ni consignar monto. Existe un apartado para complemento al título, el cual se considera que debe identificar la particularidad del hallazgo.

### Condición

Debe describir con el detalle necesario y en forma clara, en qué consiste la deficiencia o la desviación observada (condición), que debe ser probada y sustentada con los papeles de trabajo y demás evidencia obtenida. Para ello es útil referirse a ¿Qué fue lo que sucedió?, ¿Dónde sucedió?, ¿Cuándo sucedió? y ¿Cuánto? (cantidad o valor que ha causado un efecto).

En la condición debe consignarse el programa presupuestario, cuenta del balance general, monto, detallando de forma clara la irregularidad reportada. No debe describirse el o los procedimientos de auditoría efectuados.

### Criterio

Debe expresar concretamente las políticas, normas y regulaciones incumplidas (Criterios) que han dado origen a la ocurrencia del hecho que se ha calificado como hallazgo. Las preguntas básicas a formularse pueden ser ¿Dónde está contenido el criterio? (leyes, políticas, manuales, normas etc.), ¿Cuál es el ámbito de aplicación? (un departamento, un proceso, un sistema etc.) y ¿Qué vigencia tiene? (actual, pasado, permanente) Asimismo, se puede utilizar la siguiente referencia concreta: Cómo

debió realizarse una operación según las leyes, reglamentos y demás disposiciones internas de la entidad.

El criterio debe iniciarse, por ejemplo: El Decreto Número 101-97, del Congreso de la República, Ley Orgánica del Presupuesto, artículo 3, establece: “.....”;

El Acuerdo Número A-28-2021, emitido por el Contralor General de Cuentas, Normas Aplicables a las Responsabilidades en el Control Interno, Numeral 3.2 Equipo de Dirección, establece: “.....”

Se escribe entre comillas cuando la cita es textual. Cuando la cita es parcial, se colocan puntos suspensivos y luego se cierran las comillas, este último aplica también cuando la cita no se consigna desde el inicio del artículo, ejemplo: Establece: “...xxx...”, o bien establece: “xxx...”

Consultar el texto original de la Ley para considerar la palabra Número o No. cuando se refiere al Acuerdo, Decreto, Norma, etc.

### **Causa**

Debe expresar la razón fundamental de la desviación del cumplimiento del criterio, este es un requisito básico, ya que, de la identificación correcta de la causa, dependerá la calidad y lo apropiado de la recomendación.

El auditor gubernamental debe tener presente que, ante una condición dada, puede existir más de una causa, por lo que debe realizarse un trabajo extensivo con el fin de detectar dichas posibilidades, y como consecuencia, la recomendación que se formule debe ser integral y enfocarse a cubrir las causas identificadas, con el fin de evitar que las deficiencias persistan.

El auditor puede identificar las causas de las deficiencias, al analizar los siguientes elementos:

**Personal:** Elemento alrededor del cual pueden concurrir las siguientes situaciones: Que esté mal ubicado, Que no sea el adecuado, Que no se le haya brindado capacitación, Que no se le haya motivado, Que se presente alto índice de rotación, etc.

**Políticas, Procedimientos, Leyes, Manuales, Organización, etc.:** De la misma manera pueden ser el origen de ciertas deficiencias debido a los siguientes factores: Que sean obsoletos, Que estén siendo mal interpretados o aplicados, Que estén desactualizados, Que no existan, Que estén elaborados incorrectamente, etc.

**Avances tecnológicos:** El no aprovechamiento o subutilización de la tecnología también pueden ser la manifestación de determinadas deficiencias establecidas.

**Infraestructura:** Es otro factor que puede constituirse en el origen de algunas deficiencias, como ejemplo se pueden enumerar los siguientes factores: Instalaciones insuficientes o inapropiadas, Edificios mal ubicados, Instalaciones inseguras, Servicios básicos deficientes (energía, agua, etc.), Instalaciones mal diseñadas, etc.

Lo anterior pone de manifiesto la necesidad que el auditor defina el alcance necesario de su trabajo y haga uso de toda su habilidad y juicio profesional para identificar las causas de las deficiencias.

Identificar el origen del problema, el cual puede consistir en: personal, políticas, procedimientos, leyes, sistemas, organización, registros e informes; no debe incluirse como causa solamente la percepción personal del auditor, sin antes haber agotado los procedimientos necesarios para establecer el verdadero origen del problema.

Se deben omitir palabras tales como: Negligencia, Falta de responsabilidad, Falta de transparencia, discrecionalidad.

Debe anotar el cargo funcional del o los responsables, plenamente identificados.

### **Efecto**

Debe incluirse el efecto que tienen los hechos detectados, para que las autoridades superiores de la entidad evaluada y los responsables directos del área examinada, pueden valorar la importancia del hallazgo y convencerse de la necesidad y los beneficios que se obtendrán al implementar el cambio propuesto a través de la recomendación.

El efecto debe demostrar en términos cuantitativos o cualitativos el impacto de la condición, tanto en relación con el área o cuenta auditada, como la probabilidad de que dicho impacto se extienda a la entidad en su conjunto, de manera que el mismo motive a los niveles jerárquicos correspondientes, a la implementación de las medidas correctivas oportunas, para el control de los riesgos o sucesos identificados.

La evaluación del efecto de un hallazgo debe extenderse como mínimo a identificar los siguientes aspectos:

- Cuánto se ha visto afectada el área o cuenta evaluada, o la entidad, expresado en: a) Valores monetarios, b) calidad de bienes o servicios, c) cantidad de unidades producidas o servicios prestados etc.
- Qué funciones básicas de control han resultado afectadas: por ejemplo: la autorización, registro y custodia de operaciones, de bienes, valores e información de la entidad.
- Qué períodos ha afectado derivado que puede extenderse a diferentes períodos que pueden ser años, meses, semanas, días, horas, etc. dependiendo de la naturaleza de la entidad y sus operaciones.
- Cuál ha sido el impacto institucional en relación con: a) la eficiencia de las operaciones, c) el logro de los objetivos y metas y c) la imagen institucional.

Al concluir la elaboración de hallazgos, serán revisados por el coordinador y el supervisor del equipo de auditoría y de ser procedente, realizar las correcciones necesarias y trasladar el borrador de hallazgos a la Dirección que emitió el nombramiento, para revisión por parte de la Comisión de Control de Calidad designada, quien emitirá por escrito las observaciones y/o recomendaciones que considere pertinentes, y en su caso el equipo de auditoría efectuará las mejoras respectivas, previo a comunicarlos a los sujetos responsables.

## 4.7 Notificación de hallazgos<sup>30</sup>

La comunicación de todas las deficiencias detectadas, deben darse a conocer a los encargados de la entidad y/o a las personas que intervinieron en el proceso

---

<sup>30</sup> ISSAI.GT 4000 párrafo 89

identificado con incumplimiento, según corresponda, sin importar la acción legal que pudieren provocar en el caso de ser confirmados, con el objeto de que en el plazo fijado por el equipo, considerando el cronograma de auditoría aprobado por la Dirección, presenten los comentarios y documentación de soporte en forma impresa y/o electrónica, para la evaluación oportuna e inclusión en el informe.

El equipo de auditoría que determine en este proceso, que la dirección del domicilio y/o correo electrónico de los responsables para recibir las notificaciones, proporcionada por la entidad auditada es incorrecta, se tomará la información que esté almacenada en la base de actualización de datos (de cada empleado o funcionario público) que disponga la Contraloría General de Cuentas.

La notificación de hallazgos puede ser de forma escrita y/o electrónica y es realizada por el equipo de auditoría, o a través de equipo de notificadores, cuando este último se encuentre conformado, luego que la misma sea generada a través del sistema informático autorizado para el efecto o por medio manual (aprobada previamente esta vía por el director de donde se haya emitido el nombramiento); para dejar constancia de lo actuado, el equipo de auditoría debe adjuntar a los papeles de trabajo, oficio y cédula de notificación de incumplimientos firmado por el responsable o por el procedimiento que indique la legislación vigente aplicable.

Los atributos de los hallazgos que se deben notificar a la autoridad superior de la entidad son título, condición, criterio, causa, efecto y recomendación, para los efectos correspondientes.

Los atributos de los hallazgos que se deben notificar a los responsables son título condición, criterio, causa y efecto.<sup>31</sup>

## 4.8 Recomendaciones<sup>32</sup>

El equipo de auditoría debe realizar las recomendaciones necesarias destinadas a lograr mejoras sin tener un alto grado de detalle, que contribuyan a promover la buena gestión pública.

Toda recomendación debe contener los datos necesarios que permitan a las personas responsables de su cumplimiento, tener una comprensión amplia y clara

<sup>31</sup> ISSAI.GT 4000 párrafo 205

<sup>32</sup> ISSAI.GT 4000 párrafo 202

que facilite llevarlas a la práctica. Sin embargo, no debe presentarlas tan detalladas que le hagan asumir el papel de la entidad y pongan en riesgo su objetividad, por lo que deben considerarse como mínimo los siguientes aspectos:

- Evaluar el costo frente al beneficio.
- Presentar los beneficios del cambio cuantificado o cualificado según el caso.
- Cubrir todos los aspectos del cambio propuesto.
- Tomar en cuenta los criterios vertidos por los responsables del área examinada.
- Orientar las acciones hacia la eliminación de las causas del problema.
- Procurar fortalecer los controles existentes, aumentando la eficiencia y seguridad.
- Orientar a la unificación de criterios de operación y control.

El coordinador y el supervisor del equipo de auditoría cuando realicen la notificación de hallazgos deben trasladar a la autoridad administrativa superior de la entidad auditada, por medio escrito y/o electrónico las recomendaciones, con el objeto de consensuar y obtener el compromiso por medio escrito y/o electrónico, para ser ejecutadas de acuerdo a un plan de acción, dicha autoridad tendrá el tiempo que estipula la normativa aplicable para expresar la aceptación o no de estas, en caso contrario justificará y fundamentará su decisión, se debe dejar constancia de este proceso en la **Guía 12 Comunicación de recomendaciones**.

De las observaciones emitidas por la autoridad administrativa superior según lo descrito en el párrafo anterior, el equipo de auditoría analizará si acepta o no, el rechazo de la recomendación, por lo que puede modificar las recomendaciones para que sean viables y factibles, las cuales quedarán contenidas en el informe de auditoría correspondiente.

### **Buenas prácticas**

Son acciones identificadas que sin duda conducen a un buen desempeño; las buenas prácticas se extraen de cada una de las conclusiones de los papeles de trabajo elaborados en todas las etapas de la auditoría, en donde debe quedar evidencia si se encontraron o no buenas prácticas durante la evaluación de cada una de las áreas. (Esto a juicio del equipo de auditoría).

Las buenas prácticas también se ponen de manifiesto cuando las entidades cumplen

o exceden lo estipulado en las normativas que las afectan.

## 4.9 Comunicación con los responsables<sup>33</sup>

El equipo de auditoría debe comunicarse con los funcionarios de la entidad auditada, con el objeto de:

- Obtener los puntos de vista respecto a los incumplimientos notificados.
- Facilitar la oportuna adopción de acciones correctivas.

El equipo de auditoría debe reunirse con las autoridades y funcionarios o empleados responsables de la entidad auditada, de conformidad al plazo fijado y la forma indicada en el oficio de notificación de hallazgos, con el objeto de recibir de forma escrita y/o electrónica los comentarios y pruebas de descargo de las deficiencias detectadas<sup>34</sup>, la evidencia de la reunión podrá ser un acta (cuando la reunión sea presencial) o la constancia que se emita de dicha actividad (cuando sea mediante videoconferencia). **Guía 13 Acta de comunicación y cierre de ejecución.**

En caso de que la reunión sea de forma física, el acta debe ser firmada por todos los responsables, en el entendido que, si estos se hicieren acompañar de asesores o cualquier otra persona, estas personas no firmarán ni podrán emitir comentarios en la reunión, únicamente la comunicación será con su cliente. Sin embargo, las personas que se presenten con mandato especial con representación podrán realizar las diligencias que corresponden al responsable del hallazgo notificado.

En caso de que los responsables de la entidad auditada no se presenten a la reunión presencial o no participen en la videoconferencia de comunicación y cierre de auditoría en la hora y fecha establecida en la notificación de hallazgos y no medie una solicitud de prórroga, el equipo de auditoría procederá a redactar el acta haciendo constar dicho extremo o no incluirán a los responsables en la constancia de participación de la videoconferencia.

El equipo de auditoría debe verificar cuidadosamente que la documentación de descargo presentada por el auditado esté foliada, firmada y de acuerdo con el (los) hallazgo(s) notificado(s).

<sup>33</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos 89 y 90

<sup>34</sup> ISSAI.GT 400 párrafo 51

## 4.10 Análisis de comentarios y documentos de soporte<sup>35</sup>

El equipo de auditoría leerá cuidadosamente cada uno de los comentarios presentados por cada responsable, verificando conjuntamente con los documentos de descargo y pruebas presentadas, para formarse una conclusión que será soporte para desvanecer, modificar o confirmar el (los) hallazgo(s). **Guía 14 Análisis de respuestas.**

Como resultado del análisis de la documentación de respaldo, en casos muy excepcionales y disponiendo con la evidencia de auditoría pertinente, se pueden realizar modificaciones materiales a los atributos de los hallazgos, que permitan fortalecer la idoneidad de los resultados de auditoría. Las modificaciones deben ser aprobadas por la Dirección y efectuarse nuevamente el proceso de notificación. El equipo de auditoría debe establecer un plazo acorde al cronograma de actividades de la Dirección que emitió el nombramiento para no retardar los resultados de la auditoría, que permitan a los responsables ampliar las pruebas de descargo presentadas.

Todo hallazgo debe incluir los comentarios que los responsables emitieron en la comunicación y cierre de la auditoría; estos comentarios pueden ser en diferentes sentidos: a) aceptando expresamente el hallazgo, b) proporcionando información o explicaciones adicionales con respecto al error detectado y c) mostrando inconformidad total o parcial.

## 4.11 Comentario de auditoría

El equipo de auditoría debe dar respuesta a cada una de las afirmaciones o contradicciones que presentan los responsables y rendirá una explicación razonable e integral a las mismas. Debe detallar ampliamente las razones por las cuales se desvanece o confirma total o parcialmente el hallazgo.

El resultado del análisis realizado en la Guía Análisis de respuestas será el texto del atributo “Comentario de Auditoría” del informe.

---

<sup>35</sup> ISSAI.GT 4000 párrafo 195

## 4.12 Acciones legales<sup>36</sup>

Estas serán consecuencia de aquellas deficiencias detectadas como infracción y confirmadas como hallazgo, por parte del equipo de auditoría.

Las infracciones son todas las acciones u omisiones que impliquen violación de normas jurídicas o procedimientos establecidos de índole sustancial o formal, por parte de servidores públicos u otras personas individuales o jurídicas, sujetas a verificación por parte del ente fiscalizador y sancionable por éste, en la medida y alcances establecidos en su ley orgánica u otras normas jurídicas, con independencia de las sanciones y responsabilidades penales, civiles o de cualquier otro orden que puedan imponerse o en que hubiere incurrido la persona responsable, dependiendo de la acción u omisión.

Las acciones legales se dividen en:

- a) Sanciones pecuniarias.
- b) Formulación de cargos.
- c) Denuncias penales.

### a) Sanciones pecuniarias

Las sanciones pecuniarias se proponen a los funcionarios, empleados públicos y toda persona individual o jurídica sujeta al control y fiscalización de la Contraloría General de Cuentas, consistente en el pago de una cantidad monetaria, por haber incurrido en infracciones, de conformidad al procedimiento establecido en la normativa aplicable.

El equipo de auditoría realizará de acuerdo con los formatos establecidos en el sistema autorizado para el efecto o lineamientos establecidos por las autoridades correspondientes, las solicitudes de sanciones pecuniarias y enviarlas a la autoridad correspondiente para que sean impuestas a los responsables de los hallazgos confirmados, de acuerdo con las leyes aplicables vigentes.

---

<sup>36</sup> ISSAI.GT 4000 párrafo 12

Las sanciones pecuniarias solicitadas se aplicarán sin perjuicio de proceder, en forma inmediata a:

1. Presentación de las denuncias o querellas penales, al existir la comisión de posibles delitos o
2. Demanda en juicio de cuentas, al existir menoscabo en detrimento al patrimonio del Estado.

Las deficiencias determinadas al sistema de control interno, deben integrarse en un solo hallazgo y solicitar la sanción pecuniaria a cada responsable; de acuerdo a lo anterior, los hechos que pudieran ser constitutivos de delito, no deben incluirse en este.

## **b) Formulación de cargos**

Es la acción legal derivada de un hallazgo que ocasionó menoscabo al patrimonio del Estado, con el fin de promover un juicio de cuentas. De haberse establecido en definitiva que el patrimonio de las entidades sujetas a fiscalización y control gubernamental sufrió pérdidas en el manejo de su hacienda, en dicho juicio se buscará la restitución o pago correspondiente.<sup>37</sup>

Si el equipo de auditoría determina que existió menoscabo a la entidad, debe generar del sistema de auditoría la formulación de cargos provisional y notificarlo a las personas responsables, cumpliendo con el plazo establecido para presentar las pruebas de descargo, documentos de respaldo o el pago correspondiente.

En este proceso, el equipo de auditoría debe observar los numerales 4.9, 4.10 y 4.11 del presente manual y lo establecido en el Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas.

Si los documentos probatorios no desvanecen el hallazgo, el equipo procederá a generar del sistema de auditoría el proyecto de formulación de cargos confirmados, previo a su notificación, debe contar con opinión favorable de la Dirección de Asuntos Jurídicos y seguidamente notificar a los responsables la formulación de cargos e

<sup>37</sup> Decreto número 1126, Ley del Tribunal de Cuentas, artículo 70.

improbación de la cuenta, posteriormente lo remitirá a la Dirección de Asuntos Jurídicos para que ésta continúe con su trámite.

Las formulaciones de cargos tanto provisionales como definitivos con sus respectivos oficios y cédula de notificación, se realizarán de acuerdo con los formatos establecidos en el sistema autorizado para el efecto o lineamientos emitidos por las autoridades correspondientes.

En caso de que la opinión emitida por la Dirección de Asuntos Jurídicos no sea favorable, el equipo de auditoría analizará aportar mayores elementos de prueba y solicitará nuevamente la opinión o de lo contrario evaluará la aplicación de otra acción legal.

### **c) Denuncias penales**

Son las acciones que presentan los equipos de auditoría en cumplimiento de su función al evidenciar, por parte de las personas responsables en los organismos, instituciones o entidades sujetas a fiscalización y control gubernamental, la comisión de posibles delitos de acuerdo con la legislación vigente.

El equipo de auditoría debe estar atento a identificar la comisión de un posible delito, durante la ejecución de la auditoría a través de la obtención de evidencia suficiente y pertinente. De esta forma, los equipos que detecten actos que pudieran ser indicativos de posibles ilícitos o menoscabo a la entidad, deben actuar con la debida diligencia profesional y prudencia para sustentar la acción promovida en futuras investigaciones realizadas por los órganos competentes.

Como resultado del análisis exhaustivo de la evidencia de las irregularidades, el equipo que determine la posible comisión de un delito, debe generar del sistema de auditoría el proyecto de denuncia, el cual debe ser revisado por el coordinador y aprobado por el supervisor y ser trasladado a la Dirección del sector al que pertenece, adjuntando todos los medios de convicción y acta de comunicación y cierre de ejecución o la constancia de participación en la videoconferencia, para que ésta solicite a la Dirección de Asuntos Jurídicos, análisis de los hechos descritos y si estos

pueden ser constitutivos de delito y consecuentemente opine sobre la procedencia de la presentación de la misma ante el órgano competente.

El proyecto del escrito de denuncia se realizará de acuerdo con los formatos establecidos en el sistema de auditoría o lineamientos emitidos por las autoridades correspondientes.

Posterior a la recepción de la opinión, sí esta fuera procedente, el equipo de auditoría integrará el expediente de la denuncia penal y lo trasladará completo en original y las copias solicitadas por medio de oficio a la dirección de auditoría que emitió el nombramiento; de las cuales el equipo de auditoría debe conservar una copia, para que esta lo envíe a la Dirección de Asuntos Jurídicos para continuar con la presentación formal ante el órgano competente. No podrá presentarse memorial de denuncia sin el auxilio de un Abogado y Notario de la Contraloría General de Cuentas.

En caso de que la opinión emitida por la Dirección de Asuntos Jurídicos no sea favorable, el equipo de auditoría analizará aportar mayores elementos de prueba y solicitará nuevamente la opinión o de lo contrario evaluará la aplicación de otra acción legal.

### 4.13 Acumulación de resultados

El equipo de auditoría debe elaborar la cédula de acumulación de resultados, con el objeto de establecer cuáles de los hallazgos afectarán la conclusión vertida en el informe, considerando que estos de forma individual o en su conjunto han sobrepasado el Error Tolerable (ET) u observando la materialidad cualitativa que estos pudieran presentar. **Guía 15 Acumulación de resultados.**

Derivado del resultado del análisis de la guía, el equipo determina el tipo de conclusión que utilizará. Los tipos de conclusiones se encuentran en el sistema de auditoría y serán elegidas de acuerdo a los resultados obtenidos por cada uno de los equipos en congruencia con el análisis realizado durante todo el proceso de revisión.

## 4.14 Carta de representación

Es la declaración escrita por medio de la cual la autoridad correspondiente de la entidad auditada, reconoce haber puesto a disposición del equipo de auditoría la información requerida, así como la comunicación de cualquier hecho significativo ocurrido durante el período bajo examen y hasta la fecha de terminación de la auditoría.

Es necesario dar a conocer su contenido a los funcionarios apropiados con suficiente tiempo, para reducir la posibilidad de enfrentarse con el atraso de la entidad al suministrar este documento.

Por lo general debe cubrir aspectos tales como:

1. Todos los registros relacionados con la materia controlada, documentos derivados del cumplimiento de los criterios aplicables a la entidad que han sido puestos a disposición del equipo de auditoría.
2. La entidad admite su responsabilidad en el diseño e implementación de controles que impidan y detecten la posible comisión de delitos.
3. Se dio a conocer todo cuanto deba ser revelado (contingencias, actos ilegales y transacciones relacionadas).

La carta de representación complementa los procedimientos de auditoría ejecutados por el equipo, sin sustituirlos. Las manifestaciones escritas evitan cualquier mal interpretación que pudiera producirse, pues otorga certeza y seguridad de cada acto, contrario al caso de recibirse declaraciones verbales de los encargados de la entidad auditada.

La carta de representación debe ser firmada por la autoridad correspondiente, debido a que es la responsable de la emisión de la información plasmada en esta.

La carta de representación debe tener la fecha del acta de comunicación y cierre de ejecución o la constancia de participación en la videoconferencia.

Al solicitar la carta, el equipo de auditoría debe requerir que, si se presentaren cambios o hechos posteriores a la fecha de emisión de esta y previo a la oficialización y notificación del informe final a la entidad, que afecten directamente a la materia

controlada, la autoridad responsable debe informar sobre esta cuestión y emitir una nueva. **Guía 16 Carta de representación.**

Esta actividad puede realizarse de forma escrita y/o electrónica.

#### **4.15 Documentación de auditoría<sup>38</sup>**

Consiste en documentar la evidencia de auditoría que fundamentará en esta etapa, la conclusión y el informe correspondiente. Los papeles de trabajo deben ser completos y detallados, con el objeto de que cualquier auditor que no haya efectuado la auditoría, con solo consultarlos obtenga las mismas conclusiones descritas en el informe.

La preparación de los papeles de trabajo debe ser realizada por los auditores y coordinador y revisada por el supervisor; estos documentos deben ser firmados por todo el equipo.

#### **4.16 Archivo de papeles de trabajo**

El equipo de auditoría compilará, en forma física y cuando corresponda también electrónica, toda la documentación que soporta el trabajo de la etapa de ejecución de la auditoría, incluyendo una copia de la **Guía 6 Control de calidad.**

---

<sup>38</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos del 80 al 85

# 5.

## Etapa de comunicación de resultados

El proceso de fiscalización y control gubernamental incluye la elaboración de un informe por escrito para comunicar los resultados a los usuarios, estos pueden ser los funcionarios responsables de las entidades auditadas, Organismo Legislativo en caso corresponda, entidades requirentes y a la población en general.

El informe debe ser comprensible, conciso, completo, objetivo e imparcial y debe exponer de manera clara las principales conclusiones de la auditoría, permitiendo al lector comprender el trabajo realizado, los motivos y la forma en que se efectuó, generando recomendaciones prácticas para corregir las deficiencias detectadas y mejorar la gestión de la entidad; de corresponder, posteriormente deben emitirse las acciones legales respectivas.

## 5.1 Formación de conclusión<sup>39</sup>

En función del alcance y mandato de la auditoría, la conclusión puede revestir la forma de una declaración de seguridad (razonable o limitada), que se deriven de la materia controlada.

Los tipos de conclusión pueden ser:

- a) Limpia.
- b) Con salvedades o reserva.
- c) Adversa.
- d) Abstención de conclusión.

**a) Conclusión limpia:** es la conclusión del equipo de auditoría cuando no se hayan identificado actos de incumplimiento de importancia material.

**b) Conclusión con salvedades o reserva:** es la conclusión expresada cuando se concluye que la materia controlada presenta actos de incumplimiento de importancia material, pero no generalizados.

**c) Conclusión adversa:** es la conclusión expresada cuando se concluye que la materia controlada de manera generalizada presenta actos de incumplimiento de importancia material.

---

<sup>39</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos del 165 al 169 y del 177 al 187

**d) Abstención de conclusión:** es la conclusión expresada cuando se encuentran limitaciones y no se posee la suficiente evidencia para evaluar la materia controlada.

Los equipos de auditoría modificarán su conclusión en los siguientes casos:

**1) Incumplimiento material:** puede generar una conclusión con salvedades o reserva o adversa, dependiendo si el incumplimiento es generalizado o no.

**2) Limitación al alcance:** puede generar una conclusión con salvedades o reserva o una abstención de conclusión, dependiendo si es generalizada o no.

### 5.1.1 Asuntos que no afectan la conclusión

El equipo puede incorporar uno o más párrafos para llamar la atención de los usuarios, estos se presentan después de la conclusión sin modificarla.

Pueden ser de dos tipos:

**1. Énfasis de un asunto:** este párrafo sirve para que el equipo de auditoría resalte un asunto de importancia relativa o una incertidumbre significativa; dependerá del desenlace de acontecimientos futuros que podrían afectar la materia controlada.

El párrafo de énfasis debe:

- Incluirse inmediatamente después del párrafo de la conclusión.
- Llevar el encabezado “Énfasis de un asunto”.
- Incluir una clara referencia al asunto en cuestión que se está enfatizando e indicar dónde se puede encontrar la información relevante que lo describe.
- Indicar que la conclusión del equipo no se ha modificado con respecto al asunto enfatizado.

Las incertidumbres son hechos o circunstancias de cuyo desenlace final no se tiene certeza a la fecha de finalización de la auditoría, puesto que dependen de que ocurra o no otro hecho posterior, como por ejemplo reclamaciones, litigios, juicios por incumplimiento de alguna de las partes en el caso de contratos o convenios o de las condiciones establecidas para ser rescindidos.

**2.** Otros asuntos: Este párrafo sirve para que el equipo de auditoría comunique asuntos diferentes a los presentados o revelados sobre la materia controlada, que a su juicio sean relevantes para que los usuarios entiendan: la auditoría, las responsabilidades del equipo y el propio informe.

Las conclusiones se encuentran en el sistema de auditoría gubernamental aprobado para el efecto y se debe seleccionar de acuerdo a los resultados obtenidos.

## 5.2 Informe de auditoría<sup>40</sup>

El informe debe ser claro y conciso, pero eso no implica omitir asuntos importantes, sino evitar utilizar palabras que pueden llevar a interpretaciones erróneas. Es importante que el equipo de auditoría tenga en cuenta que un exceso de detalles puede confundir al usuario e incluso minimizar el objetivo principal del informe.

En general, un informe de auditoría de cumplimiento debe contener como mínimo los siguientes elementos, aunque no necesariamente en el mismo orden:

- ✓ CARÁTULA
- ✓ CARTA DE OFICIALIZACIÓN
- ✓ ÍNDICE
- ✓ RESUMEN
- ✓ INFORMACIÓN GENERAL DE LA ENTIDAD AUDITADA  
Base legal, Función, Misión, Visión, Descripción de la ejecución presupuestaria (materia controlada). (a nivel de integraciones)
- ✓ FUNDAMENTO LEGAL PARA LA PRÁCTICA DE LA AUDITORÍA
- ✓ IDENTIFICACIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA OBSERVADAS
- ✓ NIVEL DE SEGURIDAD
- ✓ OBLIGACIONES DE LAS DISTINTAS PARTES  
Obligaciones del equipo de auditoría y de la Entidad.

---

<sup>40</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos del 177 al 208

✓ OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA

General y Específicos.

✓ ALCANCE DE LA AUDITORÍA

Área de Cumplimiento, Área del Especialista, Limitaciones al alcance.

✓ CRITERIOS

✓ TÉCNICAS, PROCEDIMIENTOS Y/O METODOLOGÍA

✓ RESULTADOS DE LA AUDITORÍA

Informe relacionado con el control interno, Hallazgos relacionados al control interno, Informe relacionado con el cumplimiento a leyes y regulaciones aplicables, Hallazgos relacionados al cumplimiento a leyes y regulaciones aplicables (contiene la conclusión), Carta a la entidad, Buenas prácticas.

✓ SEGUIMIENTO A RECOMENDACIONES DE AUDITORÍA ANTERIOR

✓ AUTORIDADES DE LA ENTIDAD, DURANTE EL PERÍODO AUDITADO

✓ EQUIPO DE AUDITORÍA

✓ ANEXOS

Nombramiento, Forma Única Estadística, Formulario SR1 y otros que se consideren necesarios.

El equipo generará el informe del sistema de auditoría y lo trasladará a la dirección que corresponda, para que la Comisión de Control de Calidad establecida, lo revise y de existir errores lo devuelva para correcciones.

El proceso de revisión a los informes, efectuado por la Comisión de Control de Calidad, debe realizarse por escrito.

Después de efectuadas las correcciones, el equipo de auditoría procederá a imprimir, firmar y sellar el informe final y lo trasladará nuevamente a la dirección, para que ésta a través de firma y sello, deje constancia de que lo conoció.

Posteriormente, el informe se trasladará a la autoridad superior o quien ésta delegue, para ser oficializado.

El equipo debe adecuarse a los plazos estipulados en el nombramiento y cronograma de auditoría, a fin de que el informe pueda emitirse en el tiempo previsto, permitiendo que la información revelada sea oportuna para las partes interesadas.

Cuando sea necesario, el equipo preparará un informe parcial de auditoría que contenga las recomendaciones sobre alguna situación especial que se presente o descubra en el transcurso de la evaluación y que amerite por parte de la autoridad administrativa superior de la entidad, tomar las decisiones necesarias o medidas correctivas urgentes.<sup>41</sup>

### **5.2.1 Informe relacionado con el control interno**

Es el documento generado por el sistema de auditoría gubernamental autorizado para el efecto, a través del cual el equipo comunica a los encargados de la entidad, los hallazgos relacionados al control interno.

Las deficiencias que no sean significativas deben unificarse en un solo hallazgo, el cual también se incluirá en este documento.

### **5.2.2 Informe relacionado con el cumplimiento a leyes y regulaciones aplicables**

Es el documento generado por el sistema de auditoría gubernamental autorizado para el efecto, a través del cual el equipo comunica a los encargados de la entidad, los hallazgos relacionados con el cumplimiento a leyes y regulaciones aplicables.

## **5.3 Notificación del informe**

El equipo de auditoría notificará el informe, por medio de oficio y cédula de notificación o a través del equipo de notificadores cuando se encuentre conformado, y/o por medio de electrónico cuando corresponda, al responsable de la entidad auditada (autoridad superior) y/o al usuario correspondiente.

En el caso del informe de auditoría realizada a la ejecución y liquidación del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, se notificará al Congreso de la República, posterior a ser oficializado por la autoridad superior de la Contraloría General de Cuentas (o quien ésta delegue de conformidad con la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas) de acuerdo con el plazo establecido en la normativa vigente.

---

<sup>41</sup> Reglamento de la Ley Orgánica CGC, artículo 64

## 5.4 Documentación de auditoría

El equipo debe consolidar en un solo archivo toda la documentación que soporta el trabajo realizado. El archivo de los papeles de trabajo debe quedar ordenado de manera lógica a fin de que cualquier usuario/profesional que tenga acceso a ellos pueda comprender todo el proceso de la auditoría practicada.

La preparación de los papeles de trabajo debe ser realizada por los auditores y coordinador del equipo de auditoría y estar revisados y aprobados por el supervisor, sin olvidar la utilización de la **Guía 6 Control de Calidad**.

El equipo de auditoría debe entregar los papeles de trabajo de forma impresa y cuando corresponda de manera electrónica al Departamento y/o Unidad correspondiente, en el plazo establecido para el efecto.

# 6.

## Etapa de seguimiento<sup>42</sup>

<sup>42</sup> ISSAI.GT 4000 párrafos 216 y 219

Es la evaluación por parte de los equipos de auditoría, de las acciones correctivas implementadas por la entidad auditada basadas en las recomendaciones emitidas en los informes de auditoría de la Contraloría General de Cuentas.

Para darle seguimiento a los resultados de las distintas auditorías practicadas es necesario conocer:

Los hallazgos de las auditorías anteriores, las recomendaciones emitidas, el cargo del responsable de la implementación y el plazo para el cumplimiento de las mismas.

Para verificar el cumplimiento de las recomendaciones o el posible impacto de su incumplimiento, el estado de estas puede ser:

- **Cumplida:** Cuando la recomendación ha sido atendida o implementada en el tiempo establecido.
- **No cumplida:** Cuando al finalizar el plazo establecido como fecha máxima para la implementación de la recomendación, no se ha realizado ninguna gestión.
- **En proceso:** Cuando se han iniciado las gestiones para la implementación de la recomendación dentro del tiempo establecido.
- **Pendiente:** Cuando dentro del plazo establecido como fecha máxima para la implementación de la recomendación, aún no se ha realizado ninguna gestión.

El seguimiento a las recomendaciones de auditorías anteriores se debe efectuar por medio del formulario de Seguimiento a Recomendaciones 1 -SR1- y/o mediante el sistema establecido para el efecto.

El -SR1- es el documento elaborado por los equipos de auditoría para efectuar el seguimiento de las recomendaciones de los hallazgos contenidos en informes de auditorías anteriores realizadas por la Contraloría General de Cuentas a la entidad auditada.

El contenido mínimo del formulario -SRI- es el siguiente:

- Dirección de auditoría.
- Nombre de la entidad auditada.
- Número/Nombre de Cuentadancia.
- Tipo de auditoría realizada.
- Número de nombramiento.
- Período auditado.
- Equipo de auditoría.
- Clasificación del hallazgo (control interno, cumplimiento de leyes y regulaciones aplicables)
- Número del hallazgo.
- Título del hallazgo.
- Condición del hallazgo.
- Recomendación del hallazgo.
- Cargo de(l) (los) responsable(s) de implementar la recomendación.
- Estado de la implementación de la recomendación.

# 7.

## Consideraciones Especiales

Son aspectos de observancia general:

## 7.1 Comisión de Control de Calidad<sup>43</sup>

Cada dirección de auditoría, debe tener conformada la Comisión de Control de Calidad, por sus siglas (CCC). Será presidida por el director y se encargará de verificar constantemente el trabajo técnico de los distintos equipos de auditoría, según las necesidades que se detecten.

La Comisión de Control de Calidad se debe integrar con un mínimo de cuatro profesionales que pertenezcan a la misma dirección de auditoría, pudiendo ampliarse cuando las circunstancias lo ameriten; asimismo, los profesionales deben ser personal permanente (bajo renglón 011). Cuando se refiera a las direcciones de auditoría con determinada especialidad, la CCC se debe integrar con dos (2) Contadores Públicos y Auditores; un (1) especialista en el área; y un (1) Abogado y Notario.

La CCC conformará un registro por equipos de auditoría y por cada miembro, para establecer lo siguiente:

- Reiteradas debilidades
- Aptitudes de cada miembro del equipo
- Capacidades de cada miembro del equipo
- Establecer áreas de mejora destinadas a optimizar las aptitudes y capacidades de los equipos de auditoría

Los equipos de auditoría deben conservar los documentos de respaldo en donde la CCC haya emitido comentarios y/u observaciones, los mismos deben formar parte de los papeles de trabajo.

---

<sup>43</sup> ISSAI.GT 40

Funciones de los integrantes de la Comisión de Control de Calidad.

Un (1) Director de Auditoría Sectorial:

- Fungirá como líder de la Comisión;
- Debe supervisar, analizar y revisar la calidad del trabajo técnico de los distintos grupos de auditoría,
- Mantener una comunicación constante con los equipos de auditoría y lo integrantes de la Comisión de Control de Calidad.
- Solicitar a la Dirección de Asuntos Jurídicos opinión jurídica y/o a la Dirección de Aseguramiento de la Calidad de Auditoría opinión técnica, cuando exista discrepancia entre la Comisión de Control de Calidad y algún equipo de auditoría, para resolver como en ley corresponda.
- Trabajar de manera conjunta con los integrantes de la Comisión de Control de Calidad, en todo el proceso de control de calidad.
- Solicitar a los equipos de auditoría el cronograma respectivo para la revisión de hallazgos.

Tres (3) Contadores Públicos y Auditores, que hayan ejecutado con anterioridad el puesto de auditor, coordinador y supervisor gubernamental, a fin de contar con todos los elementos medulares que respalden su conocimiento y experiencia; con la habilidad de mantener comunicación constante con los equipos de auditoría bajo un clima organizacional.

- Revisar que los procedimientos técnicos contenidos en los manuales de auditoría sean aplicados correctamente.
- Revisar que la formulación de hallazgos sea correctamente aplicada con apego a la Ley, respetando la independencia de funciones del auditor gubernamental.
- Verificar que las formulaciones de hallazgos sean debidamente comunicados a los sujetos responsables en el plazo de ley.
- Solicitar correcciones de las formulaciones de hallazgos, cuando requieran elevar la calidad de la prueba u otros aspectos técnicos; o, incluso rechazarlos definitivamente, dejando la debida constancia por escrito, a fin de sustentar la justificación y/o decisión.

- Elaborar papeles de trabajo para realizar revisión de los informes de auditoría sometidos a control de calidad.
- Revisar los informes de auditoría con enfoque en su contenido técnico; toda vez que, la forma, redacción y ortografía corresponde específicamente al equipo de auditoría.

Un (1) Abogado y Notario:

- Mantener una constante comunicación y coordinación con los integrantes de la Comisión de Control de Calidad.
- Conocer, analizar y sugerir lo concerniente en materia legal, sobre los hallazgos formulados y en general, sobre los informes de auditoría.
- Apoyar al director en emitir opinión técnica-jurídica sobre consultas y pronunciamientos enmarcados en materia legal, realizadas por personal interno y externo.

Un (1) Especialista, en las direcciones de auditoría con especialidad:

- Apoyar al director en emitir opinión técnica sobre consultas y pronunciamientos enmarcados en su especialidad.

La CCC debe revisar exhaustivamente que los informes de auditoría sean elaborados con apego a los procedimientos técnicos contenidos en la normativa correspondiente, previo a ser trasladados a la autoridad superior correspondiente para su oficialización.

## 7.2 Nota de auditoría

Es un instrumento de comunicación con el ente auditado, emitido por el equipo, de forma escrita y/o electrónica, cuyo objetivo es solicitar la corrección de operaciones y/o registros erróneos durante todo el proceso de la auditoría.

Cuando el equipo detecte deficiencias en el control interno de la entidad auditada, siempre que las mismas no tengan repercusión material actual o futura, sobre las operaciones presupuestarias y administrativas, debe emitir una nota de auditoría

para que estas sean corregidas. La nota de auditoría debe contener como mínimo la siguiente información:

a) Fecha, b) Nombre y cargo del destinatario, c) Descripción de la deficiencia detectada, indicando los pormenores y las disposiciones regulatorias incumplidas, d) Plazo establecido para la corrección de la deficiencia y e) Nombre del auditor y/o coordinador que detectó la deficiencia, con el visto bueno del coordinador y/o supervisor, correspondientemente.

### 7.3 Carta a la entidad

Es el documento escrito y/o electrónico, mediante el cual los equipos de auditoría recomendarán mejoras mínimas al sistema de control interno, derivado de las debilidades que hayan detectado.

Para establecer qué situaciones se comunicarán en la carta a la entidad, se debe observar el valor del RDA, así mismo elaborar la **Guía 17 Acumulación de debilidades**.

La carta a la entidad para ser entregada a los interesados, debe ser revisada y autorizada previamente por la Comisión de Control de Calidad, siguiendo el proceso de los hallazgos. **Guía 18 Carta a la entidad**.

Esta nota puede ser entregada a la entidad al terminar la comunicación de resultados y adjunta al informe final de auditoría.

### 7.4 Auditorías combinadas

La auditoría de Cumplimiento puede realizarse con la Financiera, predominando los procedimientos de esta última.

### 7.5 Exámenes especiales

Cuando el nombramiento indica que el examen especial se debe hacer con seguridad limitada, se reduce a la aplicación de procedimientos analíticos, estudios y actividades de indagación con los cuales el equipo de auditoría se familiariza con la materia controlada y obtiene evidencia suficiente y apropiada para fundamentar la conclusión.

Los papeles de trabajo que se deben realizar son los siguientes:

- Papeles de trabajo elaborados de conformidad a la naturaleza de los análisis y/o de las actividades de indagación efectuadas para la realización del memorando de planificación.
- Programa de auditoría con los procedimientos que el equipo de auditoría considere necesarios.
- Memorando de planificación.
- Papeles de trabajo de la etapa de ejecución y la documentación de evidencia para soportar los resultados de auditoría.
- Informe.

Lo anterior debe efectuarse observando los procesos descritos en cada etapa de la auditoría en lo que aplique.

## BIBLIOGRAFÍA

- Acuerdo Gubernativo No. 96-2019. (14 de junio de 2019). *Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas*. Guatemala: Estado de Guatemala.
- Acuerdo número A-075-2017. (8 de Septiembre de 2017). *Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores adaptadas a Guatemala -ISSAI.GT-*. Guatemala: Contraloría General de Cuentas.
- *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission "COSO" Versión 2013*
- Guatemala, C. d. (1985). *Constitución Política de la República de Guatemala*. Guatemala: Congreso de la República de Guatemala.
- Guatemala, C. d. (2002). *Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas*. Guatemala: Congreso de la República de Guatemala.
- *Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores*. (2016). <http://www.intosai.org>

## ANEXOS

### Anexo 1

#### “Cuestionario de Control Interno”

**Entidad:** \_\_\_\_\_

**Período de la auditoría:** \_\_\_\_\_

**Objetivo:** Conocer de forma preliminar el control interno de la entidad a través de la evaluación de los componentes basados en COSO para establecer la seguridad del control.

A continuación, se presenta una serie de preguntas, que el responsable del área debe responder con una X, si agregará comentarios y no le alcanza el espacio, puede adjuntar el documento donde describe lo que desea comentar, indicando el componente y el número de pregunta.

#### a. AMBIENTE DE CONTROL

(1. La organización demuestra un compromiso con la integridad y los valores éticos; 3. Establecer la estructura, responsabilidad y autoridad en la búsqueda de objetivos; 4. Demostrar compromiso con la competencia profesional; 5. Retiene al personal comprometido con sus responsabilidades de control interno en la búsqueda de objetivos)

No.	Cuestionamientos	Si	NO	Comentarios

## b. EVALUACIÓN DE RIESGOS

(6. Se especifican objetivos claros para identificar y evaluar riesgos para el logro de los objetivos; 7. Identificación y análisis de riesgos para determinar cómo se deben gestionar; 8. Considerar la posibilidad del fraude en la evaluación de riesgos; 9. Identificar y evaluar los cambios que podrían afectar significativamente el sistema de control interno)

No.	Cuestionamientos	Si	NO	Comentarios

## c. ACTIVIDADES DE CONTROL

(10. Selección y desarrollo de actividades de control que contribuyan a mitigar los riesgos a niveles aceptables; 11. La organización selecciona y desarrolla actividades de controles generales de tecnología para apoyar el logro de los objetivos; 12. La organización implementa las actividades de control a través de políticas y procedimientos)

No.	Cuestionamientos	Si	NO	Comentarios

## d. INFORMACION Y COMUNICACIÓN

(13. Se genera y utiliza información de calidad para apoyar el funcionamiento del control interno; 14. Se comunica internamente los objetivos y las responsabilidades de control interno; 15. Se comunica externamente los asuntos que afectan el funcionamiento de los controles internos)

No.	Cuestionamientos	Si	NO	Comentarios

### e. ACTIVIDADES DE SUPERVISIÓN

(16. Se selecciona, desarrolla y realiza evaluaciones para comprobar si los componentes del control interno están presentes y funcionando; 17. Se evalúa y comunica oportunamente las deficiencias del control interno a los responsables de tomar acciones correctivas, incluyendo la máxima autoridad)

No.	Cuestionamientos	Si	NO	Comentarios

**Firma y sello del cuestionado:** \_\_\_\_\_

**Nombre del cuestionado:** \_\_\_\_\_

**Fecha y hora del cuestionario:** \_\_\_\_\_

## Anexo 2

### “PROGRAMA DE AUDITORÍA”

**ENTIDAD:**

**PERÍODO:**

**ÁREA A EVALUAR:**

No.	Descripción	Ref. P/T	Hecho por:	Fecha
	<b>DEFINICIÓN:</b> <b>OBJETIVOS</b> Alcance Selección de la muestra			
	<b>PROCEDIMIENTOS</b>			
1				
2				
3				
4				
5				
n...				
	<b>Técnicas para obtención de evidencia</b> Describir las técnicas a utilizar:			
	Preparado por: Firma Fecha		Revisado por: Firma Fecha	

### Anexo 3

Formato de solicitud de creación de título de hallazgo

#### DIRECCIÓN DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

#### SOLICITUD PARA ADICIONAR TÍTULOS Y COMPLEMENTOS DE HALLAZGOS

**FECHA DE SOLICITUD:**

**FECHA DE AUTORIZACIÓN:**

**NOMBRE DE LA ENTIDAD:**

No.	TÍTULO DEL HALLAZGO	COMPLEMENTO AL TÍTULO DEL HALLAZGO	CONTROL INTERNO	CUMPLIMIENTO DE LEYES
1				
2				
3				

COORDINADOR

SUPERVISOR

REVISOR  
(DASCA)

Vo.Bo. DIRECTOR O  
SUBDIRECTOR

AUTORIZADO (DIRECTOR  
DASCA)

**DIRECCIÓN DE AUDITORÍA DE xxxxxx**  
**NOMBRAMIENTO DE AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO No. DAXX-001-20XX**

**CUA:XXXXXX**  
**XXXXXX**  
**Guatemala, XX de XX de XX**

**Equipo de Auditoría**

**Juana Loaisa (Supervisor Gubernamental)**  
**Pedro Golmex (Coordinador Gubernamental)**  
**Rita Juarez (Auditor Gubernamental)**  
**Karla Herrarte (Asistente de Auditor)**

En cumplimiento a los artículos 232 y 241 de la Constitución Política de la República de Guatemala; artículos 2, 4 literal 1 y 7 del Decreto Número 31-2002, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas y sus reformas y el artículo 58 del Acuerdo Gubernativo Número 96-2019, Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, esta Dirección los designa para que se constituyan en las oficinas de (Nombre de la Entidad); para que practiquen auditoría de cumplimiento por el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 20xx. **La presente auditoría debe de realizarse en 2 etapas, hasta finalizar la misma. La primera etapa comprende del 01 de enero de XXX al 31 de agosto de XXXX y la segunda etapa del 01 de septiembre de XXX al 31 de diciembre de XXXX.**

La auditoría de cumplimiento comprenderá la evaluación de la liquidación del presupuesto, de conformidad con las leyes, reglamentos, acuerdos gubernativos y otras disposiciones aplicables.

Las acciones de fiscalización pueden extenderse a otras entidades públicas o privadas que haya o estén administrando recursos del Estado, asimismo, a otros ejercicios fiscales, funcionarios, empleados de otras entidades públicas o privadas, cuando corresponda, siempre que se deriven de la presente auditoría.

Para el cumplimiento del presente nombramiento, deberán observar las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores adaptadas a Guatemala -ISSAI.GT-, leyes, disposiciones vigentes aplicables a la entidad auditada. Como mínimo deberán otorgar 7 días hábiles entre la notificación de los hallazgos y su respectiva discusión con los responsables.

Los resultados de su actuación, los harán constar en papeles de trabajo, actas circunstanciadas e informe, formulando las observaciones y recomendaciones pertinentes e informando oportunamente a esta Dirección. El informe final deberá ser presentado el día: XX el cual puede variar según las circunstancias que se presenten en el desarrollo del trabajo.

Vo. Bo.

## DECLARACIÓN DE INDEPENDENCIA

### DECLARACIÓN ANUAL DE INDEPENDENCIA

La declaración anual de independencia, debe presentarla al director de auditoría correspondiente, la persona que debidamente designada por su autoridad superior, realice funciones de fiscalización a las entidades a las que se refiera la legislación vigente.

La declaración anual de independencia debe presentarla toda persona afecta durante los primeros quince días calendario del mes de enero de cada año, y perderá vigencia hasta el día 15 de enero del año inmediato siguiente.

En el caso del personal de primer ingreso, ascendido o trasladado para realizar funciones de fiscalización en cualquier fecha del año, distinta del 01 al 15 de enero, debe cumplir con la obligación de presentar la declaración anual de independencia en los primeros 05 días calendario siguiente a la toma de posesión.

El procedimiento para el cumplimiento de la declaración anual es el siguiente:

La declaración anual de independencia será impresa en hojas con membrete de la institución y estará a cargo de cada dirección de auditoría, relacionada directamente al personal que labora en esa unidad administrativa.

Las personas afectadas leerán detenidamente el contenido de la declaración anual de independencia y procederán al llenado.

La declaración consta de tres secciones.

A. Identificación de la persona que realiza o realizará funciones de fiscalización.

Contiene los datos generales del declarante

B. Declaración de independencia

Es la declaración en sí misma

C. Conflicto de intereses a declarar

Esta sección tiene tres componentes que son:

Personales, comerciales, financieros o económicos

En la primera columna deberá identificar el nombre de la entidad pública con la que tiene relaciones y en la segunda columna describir el tipo de relación que genera conflicto de intereses.

Familiares

El declarante deberá identificar en la primera columna el nombre de la entidad, en la segunda el cargo que ocupa, en la tercera columna incluirá el nombre y el apellido del familiar y finalmente, en la cuarta columna deberá incorporar el grado de ley del parentesco.

Otros

En este componente se podrán identificar otras causas que generan impedimentos; por tanto, en la primera columna se identifica la entidad y en la segunda columna se identifica el tipo de situaciones que podrían generar conflicto, como la amistad íntima, enemistad, odio o resentimiento, litigios pendientes, razones religiosas o ideológicas etc. En este caso el director de auditoría podrá entrevistar al declarante, con el objeto de establecer si las razones que indica son fundamentadas.

La dirección de auditoría que corresponda debe elaborar la base de datos de su personal afecto, con el propósito de no emitir nombramientos de auditoría al declarante para aquellas entidades en donde se hayan manifestado razones sustentadas que podrían afectar negativamente la independencia en el proceso de fiscalización.

Leído y llenado el documento que contiene la declaración anual de independencia, el declarante procederá a firmar el documento.

En el caso en que el declarante no manifieste ningún tipo de conflicto de interés, deberá cruzar una línea en cada espacio disponible para declarar los mismos, posteriormente procederá a firmar el documento.

La dirección de auditoría que corresponda enviará copia de la declaración anual de independencia a la dirección de recursos humanos para que conste en el expediente del colaborador; además una copia a la inspección general para lo que corresponda.

#### DECLARACIÓN ESPECÍFICA DE INDEPENDENCIA

Para esta declaración estarán afectas las mismas personas a la declaración anual, con la diferencia que esta se emitirá por cada auditoría nombrada.

El procedimiento para el cumplimiento de la declaración específica será el siguiente:

La declaración específica de independencia será impresa en cada dirección de auditoría, relacionada directamente al personal que labora en esa unidad administrativa.

La declaración específica de independencia debe emitirse una por cada persona que realizará el trabajo de fiscalización.

Al momento de emitir el nombramiento de auditoría respectivo, se deberá imprimir la declaración específica de independencia.

La declaración de independencia deberá imprimirse en hojas membretadas de la institución y adjuntarse al nombramiento de auditoría original previo a la firma del director y autoridad superior.

En el mismo momento en que la persona afecta reciba nombramiento de auditoría, deberá leer y de no encontrar ningún conflicto de interés con la entidad a donde se le está designando, debe firmar la declaración específica de independencia.

La persona afectada entregará copia de dicha declaración a la dirección de auditoría a la que pertenezca y la original deberá adjuntar al informe de auditoría respectivo.

En el caso que algún integrante del equipo de auditoría manifieste que tiene conflicto de intereses, el director de auditoría podrá entrevistar o requerir documentación que valide la información plasmada en las declaraciones de independencia y decidirá la aceptación o rechazo de la manifestación.

La declarativa de independencia debe constituir uno de los actos más importantes del equipo de auditoría; ya que ésta debe estar sujeta a la ética profesional, principios, valores y Código de Ética que fundamentarán el trabajo de fiscalización.

### DECLARACIÓN ESPECÍFICA DE INDEPENDENCIA

Yo: XXXXXXXXXXXXXXXX en mi calidad de XXXXXX GUBERNAMENTAL de la DIRECCIÓN DE XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX. Declaro que he sido nombrado para realizar auditoría de cumplimiento, a la liquidación del presupuesto en: ENTIDAD LAS BUENAS PRÁCTICAS EN GUATEMALA, según nombramiento DAF-XXX-20XX, de fecha XX/XX/20XX, en donde a mi leal saber y entender, no tengo intereses personales, comerciales, financieros o económicos directos o indirectos; ni conflictos de interés de cualquier índole, tampoco tengo compromiso de servicios, trabajos o dependencia con dicha entidad.

Declaro que ningún miembro de mi familia en los grados de ley, desempeña cargo de autoridad superior ni tiene relación directa en el desempeño de mi trabajo como auditor gubernamental, en la entidad descrita anteriormente.

Me comprometo a informar oportunamente y por escrito cualquier impedimento o conflicto de interés de tipo personal, profesional o contractual, sobreviniente a esta declaración, los que pueden ser: inhabilitación profesional, amistad íntima, enemistad, odio o resentimiento, litigios pendientes, razones religiosas, políticas e ideológicas u otras que afecten mi independencia.

En el ejercicio de mis funciones como XXXXXX GUBERNAMENTAL es posible que tenga acceso a información sobre distintos aspectos de la entidad auditada y otras relaciones que, por lo general no están disponibles al público. Comprendo plenamente que poseer esta información requiere el más alto nivel de integridad y confidencialidad, comprometiéndome a no divulgarla ni utilizarla sin la debida autorización.

Hago constar que en todo momento me conduciré con responsabilidad, honestidad y profesionalismo en el desarrollo de mis actos, observaré el Código de Ética y no utilizaré la investidura que me otorgan, para requerir favores, beneficios personales o a favor de terceros; tampoco a grupos a los que pertenezca.

Nota: Los datos que se consignen en la presente deberán ser verdaderos, caso contrario se deducirán las responsabilidades legales y administrativas correspondientes.

En el caso de confirmarse que el XXXXXX Gubernamental tiene conflicto de interés para practicar la auditoría asignada, el Director de la Dirección donde se emite el nombramiento, debe dejar sin efecto parcial o total el nombramiento y realizar las gestiones pertinentes para que sea descargado del Sistema de Auditoría Gubernamental.

Si durante el proceso de auditoría el XXXXXX Gubernamental, establece que tiene conflicto de interés porque dentro de la entidad donde se encuentra practicando auditoría hay un familiar o amigo cercano que desconocía que laboraba en la misma, debe de inmediato hacerlo del conocimiento del Director donde se emitió el nombramiento, adjuntando la documentación que justifique esta situación.

En cualquiera de los casos indicados anteriormente la Dirección debe resolver en un plazo no mayor a diez días.

Lugar y Fecha

Guatemala, XX de Julio de 20XX

f)

XXXXXXXXX GUBERNAMENTAL

ENTIDAD:  
PERÍODO:



INTEGRIDAD,  
EFICIENCIA Y  
TRANSPARENCIA  
CONOCIMIENTO DEL ENTORNO Y CONTROL INTERNO DE LA ENTIDAD



G.3



No.	DESCRIPCIÓN	OBSERVACIONES	
<b>1</b>	<b>ASPECTOS GENERALES DE LA ENTIDAD</b>		
1.1	Creación de la entidad	Mediante el artículo xxx de la Constitución Política de la República de Guatemala se crea la entidad xxxxxx.	
1.2	Objetivos o funciones de la entidad	Describir sobre las funciones, Objetivos, Misión, Visión, Estrategia y/o política, Actividad, etc.	
1.3	Misión	Debe describir la misión de la entidad	
1.4	Visión	Debe describir la visión de la entidad	
1.5	Estructura Organizacional		
1.6	Unidades ejecutoras	La entidad no ejecuta su presupuesto por medio de Unidades Ejecutoras o en su caso la Entidad ejecuta su presupuesto por 5 Unidades Ejecutoras las cuales se describen a continuación: 100 "xxxxx", 133 "xxxxxx", 145 "xxxxxx", 148 "xxxxxx" y 168 "xxxxxxx".	
1.7	Cuentadantes	Nombre	Cargo
1.7.1	No. de cuentadancia		
1.8	Auditorías realizadas durante el presente ejercicio	Describir las auditorías realizadas por parte de CGC, Auditoría Interna o cualquier otra auditoría.	
1.9	Fuentes de financiamiento		
	Otra información que considere necesaria		
<b>2</b>	<b>CRITERIOS</b>		
<b>2.1</b>	<b>Leyes, reglamentos, acuerdos, resoluciones, políticas, normas, ejemplo:</b>		
a.	Ley Orgánica del Presupuesto		
b.	Ley de Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para el Ejercicio Fiscal que corresponda.		
c.	Ley de Contrataciones del Estado y su reglamento		De acuerdo al breve análisis efectuado en Guatecompras, se estableció que se evaluará lo concerniente a las cotizaciones (esta información es un ejemplo, el objetivo es unicamente con objeto de una mayor comprensión).
d.	Acuerdos y/o Resoluciones emitidas		Acuerdo No. xxxx
e.	<b>Reglamentos ejemplo: Reglamento para el otorgamiento de becas</b>		Reglamento de la Ley xxxxxxxx Reglamento de la Ley xxxxxxxx
f.	<b>Manual para proceso de otorgamiento de becas</b>		
g.	Ley xxxxxx		
h.	Normas, políticas o cualquier disposición regulatoria de instituciones bancarias (prestamos y/o donaciones cuando aplique)		
i.	Contratos		De existir contratos, el auditor describirá los más relevantes considerando si el impacto de incumplimiento es material.

Manual de Auditoría Gubernamental de Cumplimiento

Administración  
Dr. Edwin Humberto Salazar Jerez  
Contralor General de Cuentas

2.2	Disposiciones regulatorias relacionadas al control interno			
a.	Manual de Procedimiento Autorización de la Solicitud del Gasto Manual de Procedimientos Departamento de Compras y Suministros Manual de Proceso Autorización del Procedimiento de Compra Manual de Proceso Compra de Bienes y Servicios Manual de Procedimiento Compra y Liquidación de Caja Chica Libros auxiliares, manuales, formularios, recibos de ingresos, Actas y controles establecidos en la entidad. Manual de Procedimientos custodia, distribución y uso del combustible etc.			Estos son los procedimientos establecidos que se aplican en la entidad para la adquisición, custodia, distribución y uso de los bienes y servicios. (Debe considerar los más relevantes de acuerdo al impacto que pudieran tener de existir un incumplimiento.
b.	Manual de funciones y procedimientos			Se revisará el manual de funciones y procedimientos para conocer las responsabilidades y funciones que realizan los empleados de la entidad.
3	OTROS ASPECTOS CONSIDERADOS			
a.	Supervisión de los procesos.			
b.	Procedimientos de respuesta a riesgos implementados por la entidad			
c.	Comportamiento de las adquisiciones			La entidad realizó xxx licitaciones, xx cotizaciones y xxxxx de compras directas.
d.	Registros en sistemas electrónicos estatales			la entidad utiliza SICOIN, GUATECOMPRAS, SIGES, GUATENOMINAS, SNIP, XXXXX
e.	Plan Operativo Anual			
f.	Plan Anual de Compras			Análisis del Plan Anual de Compras Ejemplo: la mayor cantidad de adquisiciones planificadas se harán por compra directa.
g.	Plan Anual de Auditoría			
h.	Convenios			
i.	Donaciones			
j.	Préstamos			
k.	Transferencias			
l.	...y demás información que se considere necesaria			
m.	Otras regulaciones y documentación que a juicio profesional del equipo de auditoría y por la naturaleza de la entidad deban observarse			

Fuente:

**Conclusión**

Se estableció el marco legal aplicable a la entidad auditada así también de otra información relacionada, que servirán para efectuar la evaluación del control interno.

**NOTA:**

La información contenida en la presente guía constituyen ejemplos para la comprensión de la misma. Los ejemplos que se agregan en esta guía, son los más relevantes y los que serán evaluados, no debe agregarse ninguna disposición que no será

Nombre de la Entidad:  
Período de la Auditoría:

G. 3 componente a)

MATRIZ DE PRIORIZACIÓN PARA SELECCIÓN DE UNIDADES EJECUTORAS

Datos predeterminados que deben subir los auditores al sistema, para que el sistema realice los cálculos de la priorización.

No.	UNIDAD EJECUTORA	DESCRIPCIÓN	ASIGNADO	MODIFICADO	VIGENTE	FACTORES					RESULTADO DEL ANÁLISIS DE LOS FACTORES		
						DEVENGADO	Cantidad de hallazgos de la auditoría (CGC) inmediata anterior	Clasificación de CI	FACTOR ADICIONAL AGREGADO POR EL EQUIPO DE AUDITORÍA	FACTOR ADICIONAL AGREGADO POR EL EQUIPO DE AUDITORÍA	PRIORIZACIÓN	AGREGAR PARA AUDITAR	JUSTIFICACIÓN
TOTALES													

Fuente:

Objetivos:

Conclusiones:

## FACTORES

**RELACIONADO AL PRESUPUESTO DEVENGADO:** El equipo de auditoría analizará el presupuesto devengado de cada Unidad Ejecutora con relación al Total devengado de la entidad, para establecer la significancia de cada una.

**RELACIONADO A LA CANTIDAD DE HALLAZGOS DE LA AUDITORÍA (CGC) INMEDIATA ANTERIOR:** El equipo de auditoría analizará la cantidad de hallazgos de cada unidad ejecutora en relación al total de hallazgos de la entidad.

**RELACIONADO A LA CLASIFICACIÓN DE CI:** Este factor describe el análisis que debe hacerse de los resultados de las evaluaciones de control interno efectuadas por equipos de la CGC en auditorías anteriores, este resultado de clasificación de las evaluaciones puede ser: Débil; Debe Mejorar; Bueno, con posibilidades de mejora; Aceptable y Eficiente.

**ADICIONALES (opcionales, pero deseables):** Son los factores que el equipo de auditoría considera importantes a tomar en cuenta para la priorización de la selección de Unidades Ejecutoras, estos deben ponderarse en una escala de 1 a 5, de la siguiente manera:

1. Irrelevante
2. Importancia mínima
3. Considerar
- 4 Importancia alta
5. Grave

## RESULTADO DEL ANÁLISIS DE LOS FACTORES

**PRIORIZACIÓN:** Es el resultado del analisis efectuado por el equipo de auditoría, a los factores anteriores, aplicando el juicio profesional para determinar las unidades ejecutoras que pueden ser evaluadas.

**AGREGAR PARA AUDITAR:** El equipo de auditoría debe decidir tomando en cuenta el alcance y el recurso humano cuales Unidades Ejecutoras serán objeto de evaluación.

Preparado por:

Firma

Fecha:

Revisado por:

Firma

Fecha

CONOCIMIENTO DEL ENTORNO Y CONTROL INTERNO DE LA ENTIDAD



ENTIDAD:  
PERÍODO:

MATERIA CONTROLADA (información relacionada a la ejecución presupuestaria)

Rubro	INGRESOS	Percibido o devengado año anterior	PRESUPUESTO AÑO AUDITADO				VARIACIONES (año actual - año anterior) percibido o devengado	% (Variación / Valor año actual) percibido o devengado
			ASIGNADO	MODIFICADO	VIGENTE	DEVENGADO		
	<b>TOTAL INGRESOS</b>		0	0	0	0		
Fuente: SICOIN reporte R00815310.rpt "Grupos Dinamicos de Ingresos"								
RENLÓN	EGRESOS	Devengado año anterior	ASIGNADO	MODIFICADO	VIGENTE	DEVENGADO	VARIACIONES (año actual - año anterior) devengado	% (Variación / Valor año actual) devengado
	<b>TOTAL EGRESOS</b>		0	0	0	0		
Fuente:								

OBSERVACIONES:

Cuando la auditoría que se esté realizando es en una entidad con unidades ejecutoras -UE-, después de haber realizado la matriz de priorización de unidades ejecutoras, en esta guía se debe describir la ejecución presupuestaria de la UE asignada.

En el caso de las demás entidades no tengan unidades ejecutoras, en esta guía debe describirse la ejecución presupuestaria de la entidad.

Preparado por:  
Firma  
Fecha:

Revisado por:  
Firma  
Fecha



**REVISIÓN DE INFORMES DE AUDITORÍAS ANTERIORES**

**ENTIDAD:**  
**PERÍODO:**

Período de la auditoría	Tipo de auditoría	Hallazgo y/o deficiencia evidenciada	Acciones legales				Recomendaciones	De acuerdo a acciones legales cuáles podrían ser las áreas de riesgo en la auditoría	Describa la limitaciones al alcance de la Auditoría	Aspectos relevantes a observar	Ref.
			Sanciones administrativas		Otras acciones						
			Cumplimiento	Control	Denuncia	Informes de cargos					

Fuente:

**Conclusión**

Preparado por:  
Firma  
Fecha

Revisado por:  
Firma  
Fecha

		<b>G.5</b>
	<b>INICIALES</b>	<b>FECHA</b>
REALIZADO POR:		
REVISADO POR:		

**Nombre de la Entidad:**

---

**Período de la Auditoría:**

---

**Fecha de la Visita:**

---

## VISITA PRELIMINAR

*Narrativa*

Nombre de la persona enlace:	
Puesto:	
Número de teléfono:	
Número de celular:	
Correo electrónico:	
Información Obtenida:	<b>En este espacio el equipo de auditoría incluirá datos que considere importantes derivado de la reunión</b>

Fuente: Entrevista con

### Observaciones

A) Puede incluir quien concertó la cita con las autoridades

B) Información que el equipo de auditoría considere importante

### Conclusión:

Si el equipo de auditoría obtuvo la información que no adquirió en el entorno de la entidad y es información primaria para continuar con el proceso de familiarización o bien necesitan realizar otras

**Auditor (f)** \_\_\_\_\_ **Coordinador (f)** \_\_\_\_\_ **Supervisor (f)** \_\_\_\_\_

	INICIALES	G.5 componente a FECHA
REALIZADO POR:		
REVISADO POR:		

Nombre de la Entidad:

\_\_\_\_\_

Período de la Auditoría:

\_\_\_\_\_

Fecha de la presentación del equipo auditor:

\_\_\_\_\_

## PRESENTACIÓN EQUIPO DE AUDITORÍA

### Narrativa

De conformidad con el nombramiento de auditoría No. \_\_\_\_\_ fuimos designados para que en representación de la Contraloría General de Cuentas realicemos auditoría de cumplimiento a esta entidad, por el período comprendido del \_\_\_\_\_ al \_\_\_\_\_ el equipo de auditoría esta conformado por las siguientes personas:

	Nombre
Supervisor (a):	
Coordinador (a):	
Auditor (a):	
Auditor (a):	
Auditor (a):	
Asistente de Auditoría:	

Copia del nombramiento (Con fecha, hora, firma y sello de quien lo recibe)

SI FIRMO

NO FIRMO

Dar a conocer el objeto de la auditoría

PERÍODO

### ETAPAS A DESARROLLAR EN EL PROCESO DE AUDITORÍA

Familiarización:

Síntesis

Planificación:

Síntesis

Ejecución

Síntesis

Comunicación de resultados:

Síntesis

**INDAGACIONES:** Este espacio servirá para que el equipo de auditoría realice preguntas que, de acuerdo al proceso de etapa de familiarización no haya tenido claro, es decir, obtener información que en medios electrónicos no haya podido conocer y/o preguntas sobre determinado proceso del que necesite aclaraciones sin olvidar que luego de haber realizado la pregunta, enviará oficio para solicitar la información a efecto cuenta con documentación de soporte.

**Observaciones**

En este espacio el equipo de auditoría puede dejar constancia de un proceso, petición, etc que obtuvo durante la presentación del equipo sin embargo debe tomar en cuenta que todo tiene que tener su respectivo respaldo documental.

(f) \_\_\_\_\_  
(Nombre y cargo)

(f) \_\_\_\_\_  
(Nombre y cargo)

*Firma de conformidad la o las máximas autoridades o responsables nombrados*

Auditor (f) \_\_\_\_\_

Coordinador (f) \_\_\_\_\_

Supervisor (f) \_\_\_\_\_



ENTIDAD:

PERÍODO:

CONTROL DE CALIDAD	
ACTIVIDADES EVALUADAS	OBSERVACIONES
<b>ETAPA DE FAMILIARIZACIÓN</b>	
Conocimiento del entorno y control interno de la entidad	
Visita preliminar y presentación del equipo	
Revisión de informes de auditorías anteriores	
<b>ETAPA DE PLANIFICACIÓN</b>	
Análisis de informe legal de la entidad	
Matriz de riesgos y controles	
Cuestionario de control interno	
Materialidad	
Áreas a evaluar	
Programa de auditoría	
Acta de apertura	
<b>ETAPA DE EJECUCIÓN</b>	
Cédulas de trabajo	
Elaboración de hallazgos	
Comunicación de recomendaciones	
Acta de comunicación y cierre de ejecución o constancia de videoconferencia	
Análisis de respuestas	
Acumulación de resultados	
Carta de representación	
Acumulación de debilidades (Si existen mejoras mínimas al sistema de control interno de la entidad).	
Carta a la entidad (si se hubiere emitido)	
<b>ETAPA DE COMUNICACIÓN DE RESULTADOS</b>	
Elaboración de informe	

ETAPA DE SEGUIMIENTO	
Seguimiento	
OTROS DOCUMENTOS	
Documentos emitidos dentro del proceso de la auditoría	

Fuente: Guías del proceso evaluado

**Objetivo:**

*Verificar que cada papel de trabajo realizado por el equipo de auditoría, se encuentre conforme a las normas aplicables, para lo cual el supervisor dejará evidencia en la columna de observaciones, la revisión realizada al contenido de cada uno de estos.*

Elaborado por:

Fecha:

Manual de Auditoría de Cumplimiento Gubernamental

Manual de Auditoría de Cumplimiento Gubernamental

## Informe Legal de la Entidad

*(Lugar y Fecha de la Solicitud)*

*(Indicar el nombre del asesor legal)*

*(Indicar el nombre de la firma o despacho a confirmar, si aplica)*

*(Indicar la dirección del asesor legal a confirmar)*

Estimado Licenciado:

Con relación a la auditoría de (indicar tipo de auditoría) que estamos realizando en la entidad (indicar nombre de la entidad), por el período comprendido del (indicar período de la auditoría), solicitamos nos provea una descripción de las contingencias de las cuales usted ha sido encargado ya sea en forma de consulta legal o en representación de la entidad.

Para el efecto, sugerimos que su respuesta contenga la información a continuación detallada:

### **1. Litigios en trámite, posibles litigios o procesos judiciales, de los cuales una posible acción legal pudiera surgir, a favor o en contra de la entidad.**

La información debe incluir, como mínimo, lo siguiente:

- El origen del litigio o proceso judicial.
- El estado procesal o fase del caso a la presente fecha.
- ¿Cuál es la actitud procesal de la entidad; y si ha buscado vía conciliatoria?
- Efecto que pudiera provocar la resolución o sentencia y de ser posible cuantificarlo.

### **2. Listado de personas individuales o jurídicas de las cuales la entidad los haya requerido a ustedes para realizar algún tipo de cobro.**

- La información debe incluir, como mínimo, lo siguiente:
- Origen del cobro.
- Monto del cobro
- Estado procesal del cobro.
- Efecto que pudiera provocar que el cobro no se concretara.

Si existiera alguna limitación para brindar la información requerida, favor detallar. La información contenida en la respuesta debe incluir asuntos existentes a la fecha final del período auditado.

Derivado de lo anterior, se solicita que la respuesta sea dirigida a (*indicar el nombre de los auditores*) quienes se encuentran en (*indicar ubicación del equipo de auditoría*) con atención a (*indicar el nombre del Coordinador de la auditoría*).

Atentamente,

*Firma del asesor legal*

*Indicar el nombre del puesto*

*Indicar el nombre del asesor*

**MATRIZ PARA EVALUACIÓN DE RIESGOS Y CONTROLES**

Nombre de la entidad:

Período de la auditoría:

a) Ambiente de Control (1. La organización demuestra un compromiso con la integridad y los valores éticos; 2. La máxima autoridad ejerce su responsabilidad de supervisión del control interno; 3. Establecer la estructura, responsabilidad y autoridad en la búsqueda de objetivos; 4. Demostrar compromiso con la competencia profesional; 5. Retiene al personal comprometido con sus responsabilidades de control interno en la búsqueda de objetivos)					RESPUESTAS DEL CUESTIONARIO DE C.I		SEGURIDAD DEL CONTROL	VALORACIÓN DEL RIESGO INHERENTE			Objeto a evaluar	Procedimiento a realizar para evaluar el objeto
No.	Criterios/Normativa Legal	Procedimiento descritos en el Criterio / Normativa Legal	Identificación del riesgo	Pregunta sobre el procedimiento donde se considera que existe riesgo	SI	NO	PONDERACIÓN ALTA = 1 MEDIA = 2 BAJA = 3	PROBABILIDAD 1 A 5	SEVERIDAD 1 A 5	VALORACIÓN		
	xxxxxx	xxxxxxx	xxxxxx	xxxxxxxx	x		2	3	4	3.5	E.F Grupo 0 Grupo 100 ...	Describir el procedimiento a realizar en la ejecución de la auditoría
<b>TOTAL COMPONENTE</b>							2.5	<b>TOTAL RI COMPONENTE A)</b>	3.5			
b) Evaluación de riesgos (6. Se especifican objetivos claros para identificar y evaluar riesgos para el logro de los objetivos; 7. Identificación y análisis de riesgos para determinar cómo se deben gestionar; 8. Considerar la posibilidad del fraude en la evaluación de riesgos; 9. Identificar y evaluar los cambios que podrían afectar significativamente el sistema de control interno)					RESPUESTAS DEL CUESTIONARIO DE C.I		SEGURIDAD DEL CONTROL	VALORACIÓN DEL RIESGO INHERENTE			Objeto a evaluar	Procedimiento a realizar para evaluar el objeto
No.	Criterios relacionados con el objetivo de auditoría	Procedimiento de manual o estipulación en el criterio	Identificación del riesgo	Pregunta sobre el procedimiento donde se considera que existe riesgo	SI	NO	PONDERACIÓN ALTA = 1 MEDIA = 2 BAJA = 3	PROBABILIDAD 1 A 5	SEVERIDAD 1 A 5	VALORACIÓN		
							1	5	5	5		
<b>TOTAL COMPONENTE</b>							1	<b>TOTAL RI COMPONENTE B)</b>	5			
c) Actividades de control (10. Selección y desarrollo de actividades de control que contribuyan a mitigar los riesgos a niveles aceptables; 11. La organización selecciona y desarrolla actividades de controles generales de tecnología para apoyar el logro de los objetivos; 12. La organización implementa las actividades de control a través de políticas y procedimientos.)					RESPUESTAS DEL CUESTIONARIO DE C.I		SEGURIDAD DEL CONTROL	PONDERACIÓN DEL RIESGO INHERENTE			Objeto a evaluar	Procedimiento a realizar para evaluar el objeto
No.	Criterios relacionados con el objetivo de auditoría	Procedimiento de manual o estipulación en el criterio	Identificación del riesgo	Pregunta sobre el procedimiento donde se considera que existe riesgo	SI	NO	PONDERACIÓN ALTA = 1 MEDIA = 2 BAJA = 3	PROBABILIDAD 1 A 5	SEVERIDAD 1 A 5	VALORACIÓN		
1					x		1	5	5	5		
<b>TOTAL COMPONENTE</b>							1	<b>TOTAL RI COMPONENTE C)</b>	5			

Manual de Auditoría de Cumplimiento Gubernamental

d) Información y Comunicación (13. Se genera y utiliza información de calidad para apoyar el funcionamiento del control interno; 14. Se comunica internamente los objetivos y las responsabilidades de control interno; 15. Se comunica externamente los asuntos que afectan el funcionamiento de los controles internos)					RESPUESTAS DEL CUESTIONARIO DE C.I		SEGURIDAD DEL CONTROL	PONDERACIÓN DEL RIESGO INHERENTE			Objeto a evaluar	Procedimiento a realizar para evaluar el objeto
No.	Criterios relacionados con el objetivo de auditoría	Procedimiento de manual o estipulación en el criterio	Identificación del riesgo	Pregunta sobre el procedimiento donde se considera que existe riesgo	SI	NO	PONDERACIÓN ALTA = 1 MEDIA = 2 BAJA = 3	PROBABILIDAD 1 A 5	SEVERIDAD 1 A 5	VALORACIÓN		
							1	5	5	5		
<b>TOTAL COMPONENTE</b>							1	<b>TOTAL RI COMPONENTE D)</b>		5		

e) Actividades de Supervisión (16. Se selecciona, desarrolla y realiza evaluaciones para comprobar si los componentes del control interno están presentes y funcionando; 17. Se evalúa y comunica oportunamente las deficiencias del control interno a los responsables de tomar acciones correctivas, incluyendo la máxima autoridad)					RESPUESTAS DEL CUESTIONARIO DE C.I		SEGURIDAD DEL CONTROL	PONDERACIÓN DEL RIESGO INHERENTE			Objeto a evaluar	Procedimiento a realizar para evaluar el objeto
No.	Criterios relacionados con el objetivo de auditoría	Procedimiento de manual o estipulación en el criterio	Identificación del riesgo	Pregunta sobre el procedimiento donde se considera que existe riesgo	SI	NO	PONDERACIÓN ALTA = 1 MEDIA = 2 BAJA = 3	PROBABILIDAD 1 A 5	SEVERIDAD 1 A 5	VALORACIÓN		
1							2	5	5	5		
2												
<b>TOTAL COMPONENTE</b>							2	<b>TOTAL RI COMPONENTE E)</b>		5		

Objetivos específicos: Derivado del análisis efectuado en la matriz anterior, a continuación se describen los objetivos específicos de la auditoría.

- 1 Comprobar la documentación de respaldo de las licitaciones (Ejemplo)
- 2 Comprobar la documentación de respaldo de las cotizaciones (ejemplo)
- 3 Comprobar la documentación de respaldo de las compras directas (ejemplo)

**RESUMEN DE EVALUACIÓN**

COMPONENTES	SEGURIDAD DEL CONTROL	RIESGO INHERENTE
a) Ambiente de Control	2.50	3.5
b) Administración de riesgos	1.00	5
c) Actividades de control	1.00	5
d) Información y Comunicación	1.00	5
e) Supervisión	2.00	5
<b>TOTAL</b>	<b>1.50</b>	<b>4.7</b>
	<b>ALTO</b>	<b>GRAVE</b>

G.9

**Entidad:**  
**Período de la Auditoría:**

Los datos que se muestran en esta guía son ejemplos para un adecuado y correcto entendimiento

**MATERIALIDAD**

**Determinación de la materialidad de planeación para ingresos y egresos**

<b>INGRESOS</b>						
<b>Instrucciones</b>						
<b>1. Para determinar la materialidad de planeación se debe seleccionar una de las bases para entidades públicas, para este caso debe ser la correspondiente a ingresos.</b>						
	<b>Base seleccionada</b>				<b>RANGO DE MATERIALIDAD</b>	
Total ingresos	Q44,500,000.00	Q44,500,000.00	©		0.5% a 3%	
<b>2. Multiplicar el porcentaje de la base seleccionada</b>						
	Total Ingresos Q.	<b>44,500,000.00</b>	2.10%		Q934,500.00	
	<b>Materialidad de Planeación</b>		(MP)		<b>Q934,500.00</b>	
<b>3. Determinar el Error Tolerable (ET) multiplicando la Materialidad de planeación (MP) entre el 50% a 75%. Dependiendo de la evaluación de control interno.</b>						
Para determinar el ET se multiplica la MP por el % establecido	934,500.00	50.00%	=	Q	467,250.00	
La error tolerable es el límite máximo de aceptación de incumplimientos, que, de ser excedida por los incumplimientos reales detectados, afectará la conclusión en el informe de auditoría.						
<b>4. Determinar el importe nominal para el Resumen de Debilidades de Auditoría (RDA) multiplicando la MP por un porcentaje entre el 3% a 5%.</b>						
Para determinar el umbral para el RDA se multiplica la MP por el % establecido.	Q934,500.00	5.00%	=	Q	46,725.00	
Importe nominal para acumular errores en el Resumen de Debilidades de Auditoría (RDA)			=	Q	46,725.00	
<b>Determinación de la materialidad preliminar y final:</b>						
<b>Materialidad Preliminar</b>					<b>Materialidad final</b>	
Total ingresos		Q	44,500,000.00	©	Total ingresos	Q 44,500,000.00
(MP)	2.10%	Q	934,500.00	¥	(MP)	Q 934,500.00
(ET)	50%	Q	467,250.00		(ETI)	Q 467,250.00
(RDA)	5%	Q	46,725.00		(RDA)	Q 46,725.00

Fuente: SICOIN

## EGRESOS

### Instrucciones

1. Para determinar la materialidad de planeación se debe seleccionar una de las bases para entidades públicas, para este caso debe ser la correspondiente a egresos.

Base seleccionada		RANGO DE MATERIALIDAD	
Total egresos	Q5,300,000.00	Q5,300,000.00	0.25% a 3%

2. Multiplicar el porcentaje de la base seleccionada

Total Egresos Q.	5,300,000.00	0.45%	Q23,850.00
Materialidad de Planeación		(MP)	Q23,850.00

3. Determinar el Error Tolerable (ET) multiplicando la Materialidad de planeación (MP) entre el 50% a 75%. Dependiendo de la evaluación de control interno.

Para determinar el ET se multiplica la MP por el % establecido	Q23,850.00	75.00%	=	Q17,887.50
--	------------	--------	---	------------

El error tolerable es el límite máximo de aceptación de incumplimientos, que, de ser excedida por los incumplimientos reales detectados, afectará la conclusión en el informe de auditoría.

4. Determinar el importe nominal para el Resumen de Debilidades de Auditoría (RDA) multiplicando la MP por un porcentaje entre el 3% a 5%.

Para determinar el umbral para el RDA se multiplica la MP por el % establecido	Q23,850.00	5%	=	Q 1,192.50
--	------------	----	---	------------

Importe nominal para acumular errores en el Resumen de Debilidades de Auditoría (RDA)			=	Q 1,192.50
---	--	--	---	------------

**Determinación de la materialidad preliminar y final:**

Materialidad Preliminar				Materialidad Preliminar			
Total egresos	Q	5,300,000.00	© ¥	Total egresos	Q	5,300,000.00	
(MP)	0.45%	Q 23,850.00		(MP)	0.45%	Q 23,850.00	
(ET)	75%	Q 17,887.50		(ETI)	75%	Q 17,887.50	
(RDA)	5%	Q 1,192.50		(RDA)	5%	Q 1,192.50	

Fuente: SICOIN

Marcas:

- © Cotejado con ejecución egresos  
¥ Prueba Aritmética verificada

**Objetivos:** Seleccionar la muestra a evaluar con la finalidad de que la misma sea representativa para emitir la conclusión respecto a que la materia controlada cumple con los aspectos legales aplicables a la entidad.

**Conclusiones:**

De acuerdo al cálculo de materialidad respecto a los egresos se delimita la muestra representativa a los montos siguientes:

La Materialidad de Planificación para ingresos asciende a la cantidad de	Q934,500.00
La Materialidad de Planificación para egresos asciende a la cantidad de	Q23,850.00
El Error Tolerable para ingresos asciende a la cantidad de	Q467,250.00
El Error Tolerable para egresos asciende a la cantidad de	Q17,887.50
El Resumen de Debilidades de Auditoría para ingresos asciende a la cantidad de	Q46,725.00
El Resumen de Debilidades de Auditoría para egresos asciende a la cantidad de	Q1,192.50

(f) \_\_\_\_\_  
Lic. XXXXXXXXXXXXXXXX  
Coordinador Gubernamental

(f) \_\_\_\_\_  
Lic. XXXXXXXXXXXXXXXX  
Supervisor Gubernamental



**Nombre de la Entidad:**  
**Período de la Auditoría:**

Los datos que se muestran en esta guía son ejemplos para un adecuado y correcto entendimiento.

Áreas a evaluar

Rubros Singnificativos		Materialidad de Planeación		SELECCIÓN CUANTITATIVA		SELECCIÓN CUALITATIVA		AUDITOR ASIGNADO
RUBRO	DESCRIPCIÓN	Estado de Ejecución del Presupuesto de Ingresos y Gastos	Significativa igual o mayor al valor de la MP	Significativa cualitativamente	Justificación de la inclusión			
	<b>INGRESOS</b>							
10111	Impuesto sobre la renta de sociedades	Q20,000,000.00	X				Lic. Xxxxxx	
10261	Sobre circulación de vehículos	Q600,000.00		X	De acuerdo a la revisión de informes de auditorías anteriores, esta área ha presentado problemas con los registros de los ingresos, debido a que no se cumple con el tarifario aprobado y se han cobrado impuestos por valores menores a los que corresponden.		Lic. Xxxxxx	
13290.2	Certificaciones varias	Q23,000,000.00	X				Lic. Xxxxxx	
16410	De gobiernos extranjeros	Q900,000.00						
	<b>TOTAL</b>	<b>Q44,500,000.00</b>						

**Fuente:**

**Conclusiones:**

De acuerdo al procedimiento de la materialidad cuantitativa, se identificaron los rubros a evaluar, sin embargo el equipo de auditoría también incluyó el rubro 10261 ingresos sobre circulación de vehículos el cual presenta riesgo debido a resultados en auditorías anteriores, por lo que también se evaluará.

Coordinador (f) \_\_\_\_\_

Supervisor (f) \_\_\_\_\_



**Nombre de la Entidad:**  
**Período de la Auditoría:**

Los datos que se muestran en esta guía son ejemplos para un adecuado y correcto entendimiento.

Áreas a evaluar

Renglones singnificativos		Materialidad de Planeación		SELECCIÓN CUANTITATIVA		SELECCIÓN CUALITATIVA		AUDITOR ASIGNADO
RENLÓN	DESCRIPCIÓN	Estado de Ejecución del Presupuesto de Ingresos y Gastos	Significativa igual o mayor al valor de la MP	Significativa cualitativamente	Justificación de la inclusión			
	<b>EGRESOS</b>							
11	Otras remuneraciones de personal temporal	Q3,800,000.00	X				Lic. Xxxxxx	
116	Servicios de lavandería	Q12,500.00						
211	Alimentos para personas	Q615,500.00	X				Lic. Xxxxxx	
328	Equipo de cómputo	Q850,000.00	X				Lic. Xxxxxx	
416	Becas de estudio en el interior	Q22,000.00		X	De acuerdo a varias denuncias en los medios de comunicación el año pasado, sobre gastos de becas a personal que no cumple con los requisitos exigidos, se incluirá este renglón para evaluar si se ha cumplido o no con las estipulaciones establecidas		Lic. Xxxxxx	
		Q5,300,000.00						

Fuente:

**Conclusiones:**

De acuerdo al procedimiento de la materialidad cuantitativa, se identificaron los renglones a evaluar, sin embargo el equipo de auditoría también incluyó el renglón 416 por aspectos cualitativos, los cuales están justificados por lo que también se evaluará.

Coordinador (f) \_\_\_\_\_

Supervisor (f) \_\_\_\_\_

## ACTA DE APERTURA

A continuación, se expone un modelo de acta de apertura para la ejecución de una auditoría de cumplimiento de carácter general, elaborada y presentada de conformidad con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores adaptadas a Guatemala. -ISSAI.GT-. El acta tiene un carácter orientativo, pero tendrá que adaptarse según las exigencias y circunstancias individuales. Puede ser conveniente obtener asesoramiento jurídico para determinar la idoneidad del acta de apertura propuesta.

Acta número (xx guion dos mil xx (xx-202x) folios número (xxxx EN LETRAS (xx-xx), del libro de actas número xx xx,xxx. En la Ciudad de xxxxxx, siendo las xxx horas con xxx minutos del día xxxx, reunidos en xxxxxx, las siguientes personas: (nombres de las personas de la entidad, cargos, las personas deben estar identificadas dentro de los procesos que serán objeto de la auditoría; y, los nombres de los auditores actuantes), para dejar constancia de los siguiente: **PRIMERO:** El equipo de auditoría, actúa en las presentes diligencias, de conformidad con el nombramiento número DAS-xxxxxx, de fecha xxxxx emitido por el (la) Director (a) de Auditoría al Sector xxxxx, (incluir nivel académico y nombre del director, de acuerdo al nombramiento) con el visto bueno de xxxxxx, (incluir nivel académico y nombre del sub contralor o autoridad, de acuerdo al nombramiento), para practicar auditoría de cumplimiento, por el período comprendido del xx de xxxx al xx de xxxxxx de 202x **SEGUNDO:** La ejecución presupuestaria de [nombre de la entidad] y de [nombre de Unidades ejecutoras] a [fecha] correspondientes al ejercicio que finalizó en dicha fecha serán sometidos a fiscalización por (nombre del sector XXXXXX, de la Contraloría General de Cuentas) de conformidad con (Art. No. 2, de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas y sus reformas). La presente acta tiene por objeto exponer: a) Los términos del nombramiento de auditoría, la naturaleza, y limitaciones, de la auditoría. b) Las obligaciones respectivas del equipo de auditoría y de la Entidad. La presente acta se realiza para dejar constancia de la finalización de la etapa de familiarización y Planificación y el inicio de la etapa de ejecución de la auditoría. **TERCERO:** El (los) objetivo(s) de la auditoría son los siguientes: a) Emitir una conclusión sobre la ejecución presupuestaria de la Entidad [y Unidades Ejecutoras seleccionadas] sobre si esta se realizó de conformidad a la legislación aplicable. b) [Otros objetivos, por ejemplo, relacionados de conformidad

con las normas o los controles internos]. **CUARTO:** obligaciones del equipo de auditoría. Se observarán Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores adaptadas a Guatemala. -ISSAI.GT- aplicables en la ejecución de la auditoría y a la normativa legal aplicable que resulte pertinente. Las ISSAI.GT exigen que nos adecuemos a las exigencias deontológicas para que se planifique y ejecute la auditoría para obtener garantías razonables de que la ejecución presupuestaria (unidades ejecutoras] están libres de incumplimientos materiales. La auditoría iniciará la ejecución con la aplicación de procedimientos para obtener evidencia sobre los importes de la ejecución presupuestaria. La selección de procedimientos depende del criterio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de incumplimientos materiales en la ejecución presupuestaria ya sea por la posible comisión de delitos o errores. La auditoría implica asimismo una evaluación de la correcta aplicación de las disposiciones legales por parte de la dirección de la (nombre de la Entidad). Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría y también al control interno, existe el riesgo inevitable de que no lleguen a detectarse incumplimientos materiales, incluso cuando la auditoría se planifique y ejecute con arreglo a las normas de auditoría pertinentes. Al proceder a nuestra evaluación de riesgos, tuvimos en cuenta el control interno en la elaboración y presentación fidedigna por la entidad de la ejecución presupuestaria para concebir procedimientos de auditoría que resulten apropiados a las circunstancias, pero sin el propósito de emitir una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad. No obstante, se informará o comunicará por escrito cualquier deficiencia significativa del control interno y otros que incidan en la ejecución presupuestaria y que hayamos podido detectar en el curso de la auditoría. **[Siempre que sea necesario, el equipo de auditoría considerará la posibilidad de añadir información sobre sus obligaciones con relación a cualquier otro objetivo de auditoría que tenga fijado]**. Cuando el equipo de auditoría finalice el trabajo de campo, deberá dar a conocer a los responsables de la Entidad, los posibles hallazgos y/o deficiencias correspondientes, para lo cual indicará hora, lugar y fecha de la reunión y brindará un plazo acorde a la Ley para presentar pruebas de descargo. **QUINTO:** Presentación de informes. El informe de auditoría será notificado cuando haya concluido el proceso de oficialización. **SEXTO:** Independencia. Nuestras exigencias y compromiso de ética profesional nos exigen que seamos independientes respecto de [nombre de la Entidad], por lo que confirmamos nuestra independencia en esta auditoría. Ello significa que carecemos de cualquier tipo de interés presunto o real, independientemente de su efecto en la práctica, que pueda considerarse incompatible con las

obligaciones de integridad, objetividad e independencia. **SEPTIMO:** obligaciones de la entidad. [También cuando proceda se añadirán las obligaciones de la entidad con relación a objetivos de auditoría.]. La ejecución de la auditoría se basará en que la entidad y, cuando proceda, los encargados de la misma comprenden y aceptan sus obligaciones en lo relativo a lo siguiente: a) La elaboración y presentación fidedigna de la ejecución presupuestaria de (nombre de la Entidad). b) Los controles internos que la entidad estime necesarios para permitir la elaboración de la información de la ejecución presupuestaria exenta de incumplimientos materiales, ya se deban a posible comisión de delitos o errores. c) La exigencia de facilitarnos: i) Acceso a toda la información que sea pertinente de la ejecución presupuestaria de (nombre de la Entidad), como registros y documentación y cualquier otro material requerido. ii) Cualquier otra información suplementaria que se solicite a la entidad para los fines de la auditoría. iii) Acceso sin restricciones a aquellas personas de la entidad de las que sea necesario obtener evidencia de auditoría. iv) Indicar si existe información que no estará disponible para la realización de la presente auditoría y que podría limitar el alcance de la auditoría (presentar oficio firmado por los encargados de la Entidad, dirigido al Coordinador y Supervisor del Equipo de Auditoría). **OCTAVO:** Carta de representación. Dentro de los procedimientos ordinarios de auditoría, se solicitará confirmación por escrito de los encargados de la entidad sobre la veracidad de la información presentada al equipo de auditoría. **NOVENO:** Se solicita a los encargados de la Entidad que se manifieste sobre la aceptación de los términos de la presente acta (incluir nombre, cargo y/o puesto y los comentarios vertidos del actuante, leer este punto antes de pasar al siguiente para que la persona que emita comentarios éste satisfecho del texto) **DÉCIMO:** No habiendo más que hacer constar se da por terminada la presente en el mismo lugar y fecha de su inicio, siendo las xxx con xxx minutos, la que es leída íntegramente a las personas que en ella intervienen y quienes enterados del contenido, validez y efectos legales, ratificamos y firmamos. DAMOS FÉ.

*FIRMAN LOS RESPONSABLES QUE COMPARECIERON A LA SUSCRIPCION DE LA MISMA,  
JUNTAMENTE CON EL EQUIPO DE AUDITORÍA)  
(SE IMPRIME EN FOLIO DEL LIBRO DE ACTAS DE LA EFS)*

## COMUNICACIÓN DE RECOMENDACIONES

Nombre de la Entidad:

Período de la Auditoría:

Nombre del responsable del hallazgo:

Cargo del Responsable:

Título del hallazgo

**Recomendación sugerida**

¿Esta de acuerdo con la sugerencia?

SI

No

*Si la recomendación sugerida por el equipo de auditoría no puede ser viable la implementación indicar causas y las sugerencias para corregir la deficiencia efectuando un análisis costo beneficio*

Justificación

Recomendación para incluir en el informe (consensuada)

Fecha estimada para que la recomendación sea implementada:

Cargo funcional responsable de la implementación (indicado por la máxima autoridad:

Nombre, cargo, firma y sello de máxima autoridad de la entidad auditada

Auditor Gubernamental

Coordinador Gubernamental

Supervisor Gubernamental

## ACTA DE COMUNICACIÓN Y CIERRE DE EJECUCIÓN

Acta número (xx guion dos mil xx (xx-20XX) folios número (xxxx EN LETRAS (xx-xx), del libro de actas número xx xx,xxx. En la Ciudad de xxxxxx, siendo las xxx horas con xxx minutos del día xxxx, reunidos en xxxxxxxx, las siguientes personas: (nombres de las personas de la entidad, cargos, las personas deben estar bien identificadas dentro de los procesos que serán objeto de la auditoría, y, los nombres de los auditores actuantes), para dejar constancia de los siguiente: **PRIMERO:** El equipo de auditoría, actúa en las presentes diligencias, de conformidad con el nombramiento número DAS-xxxxxx, de fecha xxxxx emitido por el (la) Director (a) de Auditoría al Sector xxxxx, (incluir nivel académico y nombre del director, de acuerdo al nombramiento) con el visto bueno de xxxxxxxx, (incluir nivel académico y nombre del sub contralor o autoridad, de acuerdo al nombramiento), para practicar auditoría de cumplimiento, por el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 20XX **SEGUNDO:** La presente acta se suscribe para dar cumplimiento a lo establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala, artículo 12 Derecho de Defensa; Decreto Número 31-2002 reformado por el Decreto Número 13-2013, ambos del Congreso de la República, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, artículo 28 informes de auditoría y a las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores adaptadas a Guatemala ISSAI.GT- . **TERCERO:** Se hace constar que mediante **OFICIO xx. No. DAS-xx-xx-202x**, de fecha xx de xx de dos mil xxxx, (**ingresar los números de oficio que se utilizaron para notificar**) se notificó a cada uno de los responsables arriba descritos mediante cédulas de notificación los días martes xx y miércoles xx de xxx de 20xxx, las deficiencias y/o hallazgos determinados para su conocimiento y presentación de pruebas de descargo el día lunes xx de xx de 202x **CUARTO:** El equipo de auditoría para el efecto procede a recibir comentarios escritos y en medio magnético de las respuestas de las deficiencias determinadas, por medio del oficio número Of.xx-201x, de fecha xx de xx de 202x; documento sin número, de fecha XX de XX de 201X con documentación de soporte

adjunta, con folios del XXX al XXX comprobados por el equipo de auditoría (por cada persona notificada) **QUINTO:** Si los presentes desean manifestar puntos adicionales a los comentarios. (Describir de manera clara lo que los participantes desean manifestar y antes de pasar al punto siguiente leer cada uno de ellos para satisfacción de la persona) **SEXTO:** Indicar el nombre de las personas que fueron notificadas y no se presentaron con los comentarios y documentación de soporte. Adicional si existen personas que no fue posible notificarles por no haber sido localizados. **SÉPTIMO:** El equipo de auditoría informa a los responsables que procederán con el análisis de los comentarios y documentación de soporte y de confirmar las deficiencias y/o hallazgos notificados. De existir errores materiales en los atributos de las deficiencias y/o hallazgos notificados, se efectuarán las correcciones pertinentes y se realizará la notificación correspondiente. **OCTAVO:** No habiendo más que hacer constar se da por terminada la presente acta en el mismo lugar y fecha de su inicio, siendo las xxxx horas con xx minutos, la que es leída íntegramente a las personas comparecientes y quienes, enterados del contenido, validez y efectos legales, la aceptamos, ratificamos y firmamos. **DAMOS FE**

*(FIRMAN LOS RESPONSABLES QUE COMPARECIERON A LA SUSCRIPCION DE LA MISMA, JUNTAMENTE CON LA COMISION DE AUDITORIA)  
(SE IMPRIME EN FOLIO DEL LIBRO DE ACTAS DE LA EFS*



**ANÁLISIS DE RESPUESTAS (POR HALLAZGO)**

Nombre de la Entidad:

No. Nombramiento:

Tipo de hallazgo:

No. De hallazgo:

**Condición:**

Comentario de los responsables:

Responsable 1:	
Responsable 2:	

Documentación de soporte:

No. Folios:

Responsable 1

Responsable 2

Se confirma:

SI

No

Total

Parcial

*Comentario de auditoría*

Responsable 1, Porqué:

**Se inicia con la frase:**

*Se confirma el hallazgo para XXXX XXXX, licenciado XXXXX XXXXX XXXXX, porque .... (si los comentarios y/o documentación presentada por los responsables no desvanecen el hallazgo, argumentando e indicando las razones por las cuales se confirma el mismo, contrarrestando el comentario de los responsables).*

*Se desvanece el hallazgo para XXXX XXXX, señora XXXXX XXXXX XXXXX, quien fungió como Jefe del Departamento de compras, por el período comprendido del XXXXX al XXXXX, porque en las pruebas de descargo ....*

*Si se desvanece el hallazgo (s) se debe de indicar en el informe:  
el hallazgo se notificó con el número XX y en el presente informe le corresponde el número XX*

Responsable 2, Porqué:

**Se inicia con la frase:**

*Se confirma el hallazgo para XXXX XXXX, licenciado XXXXX XXXXX XXXXX, porque .... (si los comentarios y/o documentación presentada por los responsables no desvanecen el hallazgo, argumentando e indicando las razones por las cuales se confirma el mismo, contrarrestando el comentario de los responsables).*

*Se desvanece el hallazgo para XXXX XXXX, señora XXXXX XXXXX XXXXX, quien fungió como Jefe del Departamento de compras, por el período comprendido del XXXXX al XXXXX, porque en las pruebas de descargo ....*

*Si se desvanece el hallazgo (s) se debe de indicar en el informe:  
el hallazgo se notificó con el número XX y en el presente informe le corresponde el número XX*

Auditor (f) \_\_\_\_\_

Coordinador (f) \_\_\_\_\_

Supervisor (f) \_\_\_\_\_

Acumulación de resultados



G.15

Nombre de la Entidad:

Período de la Auditoría:

**Información Requerida**

Ingresar la información en las celdas en blanco a continuación:(TOMAR DATOS DE LA GUIA 9)

Materialidad

Error tolerable

	Ingresos	Gastos / Egresos
Q	120,000.00	Q 110,000.00
Q	60,000.00	Q 55,000.00
Q	-	Q -

**ACUMULACIÓN DE RESULTADOS**

**INFORMACIÓN PRESUPUESTARIA**

Descripción del Error (Título del hallazgo)	Referencia a Papel de Trabajo	Ingresos	Gastos / Egresos	Tipo de hallazgo Cumplimiento de leyes CL Control interno CI	SELECCIONE SI AFECTA DICTAMEN POR ASPECTO CUANTITATIVO O CUALITATIVO	Ingresos		Gastos / Egresos		Justificación por aspecto cuantitativo o cualitativo	MODIFICAN LA CONCLUSIÓN
<b>RESULTADOS DE LA AUDITORÍA</b>											
Falta de registro de activos adquiridos	XXXX		Q 20,000.00	CI	✓	Q -	Q 20,000.00			El monto es significativo a juicio del equipo de auditoría y afecta los registros.	
Falta de registro de depositos diarios		Q 14,000.00		CI	✓	Q 14,000.00	Q -		Este se agregó por el aspecto cualitativo, ya que este rubro de ingresos presenta mucho movimiento y existe el riesgo de que pueda ser generalizado por la falta de sistematización de la captación de los ingresos		
Incorrecta uso de renglon presupuestario			Q 10,000.00	CL	✓	Q -	Q 10,000.00		-----		
LIMITACIONES	DESCRIBIR LAS LIMITACIONES, CONSIDERANDO EL VALOR DE LO QUE NO SE PUDO EVALUAR, COLOCANDO EN EL ÁREA QUE CORRESPONDA EJEMPLO: El equipo de auditoría no tuvo acceso a revisar la documentación de xxxx por valor de Q35,000.00, que corresponde al área de ingresos. (DEBE EXISTIR UN HALLAZGO POR LAS LIMITACIONES)										
<b>Total de deficiencias detectadas</b>						<b>Q 14,000.00</b>	<b>Q 30,000.00</b>				
<b>¿SI EL MONTO DE LAS HALLAZGOS DE INGRESOS O EGRESOS NO SUPERA EL ET, DESEA MODIFICAR LA OPINIÓN DE TODAS MANERAS?</b>											<b>EMITIR CONCLUSIÓN LIMPIA</b>

Elaborado por:

Fecha:

Revisado por:

Fecha:

Manual de Auditoría de Cumplimiento Gubernamental

## Carta de representación

Guatemala, XX de febrero de 2XXX

Licenciados

(Dirigido al Equipo de Auditoría)

Respetables Licenciados:

Según nuestro leal saber y entender, confirmamos la siguientes informaciones y opiniones que les suministráramos durante la auditoría de cumplimiento a la liquidación del presupuesto de ingresos y egresos, de **(Nombre de la entidad)**, por el ejercicio fiscal comprendido del xx de enero al xx de diciembre de 2xxx, con el propósito de expresar una opinión con respecto a si la liquidación del presupuesto de ingresos y egresos se presentan razonablemente en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con el marco establecido por el ente rector.

1.- Reconocemos nuestra responsabilidad por la presentación razonable del estado de liquidación del presupuesto de ingresos y egresos, correspondiente al período fiscal comprendido del XX de enero al XX de diciembre de 2XXX, de acuerdo con el marco establecido por el ente rector.

2.- Todas las actas de **(Nombre de la entidad)**, todos los comprobantes únicos de registro y su correspondiente documentación, les han sido facilitados a ustedes. No conocemos la existencia de otros renglones, operaciones o convenios significativos, que no estén razonablemente demostrados o debidamente presentados en los registros presupuestarios que amparan el estado de liquidación del presupuesto de ingresos y egresos.

3.- Desconocemos la existencia de: a) Irregularidades que impliquen a funcionarios o empleados que tengan una participación significativa dentro del sistema de control interno o cualquier irregularidad involucrando a otro personal, que podría incidir significativamente sobre la liquidación del presupuesto de ingresos y egresos, y b) inobservancia de las leyes o reglamentos cuyos efectos deberían ser considerados para la presentación de la liquidación del presupuesto de ingresos y egresos.

4.- El estado de liquidación del presupuesto de ingresos y egresos, está libre de incumplimientos y omisiones importantes.

5.- La **(Nombre de la entidad)** ha cumplido con todas las obligaciones contractuales establecidas en los convenios suscritos, que pudieran tener un efecto importante sobre la ejecución presupuestaria en caso de incumplimiento.

6.- Hemos registrado todas las donaciones de acuerdo a los valores presentados en los documentos respectivos.

7.- De acuerdo con los lineamientos emitidos por el Ministerio de Finanzas Públicas, se liquidaron los Fondos Rotativos (Institucional, especial, y otros.), aplicando los procedimientos y normas aprobadas.

8.- La integración de los saldos y cuentas bancarias presentadas, son los correspondientes a las cuentas manejadas por **(Nombre de la entidad)** relacionados con la ejecución presupuestaria.

9.- La integración de convenios son los que se encuentran registrados en la entidad gubernamental.

10.- No conocemos la existencia de acontecimientos producidos con posterioridad al cierre de la ejecución presupuestaria y hasta la fecha, que hayan provocado o que exista la probabilidad de que afecten materialmente la situación presupuestaria, etc. de la entidad pública.

**Adicionalmente debe incluir información no contemplada en los incisos anteriores y que pueda ser importante conocer para una adecuada interpretación de la liquidación del presupuesto de ingresos y egresos.**

Atentamente,

**(FIRMA Y SELLO)**

**(MAXIMA AUTORIDAD DE LA ENTIDAD)**



**Nombre de la Entidad:**  
**Período de la Auditoría:**

**ACUMULACIÓN DE DEBILIDADES**

<i>Información Requerida</i>		
<i>Ingresar la información en las celdas en blanco a continuación: (TOMAR DATOS DE LA GUIA 9)</i>		
<b>Materialidad</b>	<b>Ingresos</b>	<b>Gastos / Egresos</b>
<b>Error tolerable</b>	Q -	Q -
<b>Resumen de Debilidades de Auditoría</b>	Q -	Q -

**ACUMULACIÓN DE DEBILIDADES**

**INFORMACIÓN PRESUPUESTARIA**

Resumen de Debilidades de Auditoría					
	Referencia a Papel de Trabajo	Ingresos	Gastos / Egresos	Causa del error	Observaciones
Falta de registro de bienes de inventario	XXX			Maquina de escribir eléctrica sin registrar	
Falta de documentos de respaldo			5,000.00	Compra de toner de impresora con fotocopia de la factura	
Ingresos no registrados correctamente		9.00		Recibo de ingresos registrado con la cantidad erronea, sin la oportunidad de correccion en el sistema.	
<b>Total debilidades Período Actual</b>		9.00	5,000.00		

**Fuente:**

**Marcas:**

**Objetivos:**

Identificar las debilidades encontradas en todo el proceso de la auditoría que serán dadas a conocer por medio de carta a la entidad.

**Conclusiones:**

*El equipo de auditoría determinó debilidades que serán puestas a consideración de las autoridades de la entidad por medio de carta a la entidad para que sean tomadas en cuenta y de esta forma fortalecer sus procesos, a través de mejoras a los mismos.*

Auditor (f) \_\_\_\_\_ Coordinador (f) \_\_\_\_\_ Supervisor (f) \_\_\_\_\_

## Carta a la Entidad

Fecha: \_\_/\_\_/\_\_\_\_  
No. Referencia: 00/00  
CONFIDENCIAL

**REF: CARTA A LA ENTIDAD – EJERCICIO TERMINADO AL (Periodo de revisión) DE 20 - - .**

**Licenciado (a):**

Nombre de la persona: \_\_\_\_\_

Cargo de la persona: \_\_\_\_\_

Nombre de la entidad: \_\_\_\_\_

Dirección de la entidad: \_\_\_\_\_

Estimado Licenciado (a):

Sírvase encontrar la carta a la entidad para el año terminado que se especifica arriba, para sus comentarios. La carta comprende ciertos asuntos relacionados con el control interno de los que se tomó nota durante el curso de nuestra auditoría, que fue planificada y desarrollada para obtener seguridad razonable de que la materia controlada cumplió con los criterios aplicables.

Una auditoría no está diseñada para identificar todas las debilidades significativas en el sistema de control interno de la entidad. Nuestra revisión de los sistemas de control interno se lleva a cabo únicamente en la medida que se requiera para planear los procedimientos de auditoría que son apropiados para expresar una conclusión, pero no para el propósito de emitir una conclusión sobre la efectividad del control interno. Por lo tanto, nuestra revisión y comentarios / recomendaciones derivados de los mismos no se deben considerar necesariamente como una lista general de posibles mejoras al sistema de control interno o de los procedimientos operativos que podría revelar una revisión más exhaustiva.

La carta es adicional y la información que contiene es de carácter confidencial, ha sido elaborada para el uso exclusivo de los directores de la entidad. La carta no se puede entregar a ningún tercero sin nuestro previo consentimiento escrito. Dicho consentimiento sólo se otorgará en el entendido de que la carta no ha sido preparada considerando los intereses de ningún tercero y que nosotros no aceptamos ninguna obligación, responsabilidad o pasivos de ninguna naturaleza ante esa parte.

Quedamos a sus órdenes para ampliar o discutir los puntos anteriores y agradecemos la colaboración de los funcionarios y su personal para la realización de nuestro trabajo.

Atentamente,

\_\_\_\_\_  
Nombre del Auditor

Cargo del Auditor

# Guatemala merece vivir ¡Sin Corrupción!

✓ **No aceptes presiones, ni intimidaciones** de personas que faltan a la Ética en el ejercicio de su cargo.

✓ Ciudadano, **tú puedes denunciar a quien te pida dádivas, comisiones o sobornos.**

**Puedes hacer tu denuncia a través de:**

## Aplicación Móvil



## Línea Directa



## Buzón de Denuncias

en todos los edificios de nuestra Institución a nivel nacional.



**¡NO FORMES PARTE DE LA CORRUPCIÓN!**

Tehnale, na warak, Uraihli

Toholb'ahilal, Yipuhilal b'oj Sajsajjal

Mololiil, Sak'ak'iil ja Ch'ajch'ojiil



**INTEGRIDAD,  
EFICIENCIA Y  
TRANSPARENCIA**

Hanichugu, lisüini luma arumani

Jikil k'ojlemal, jwi', saqil samaj



## MANUAL DE AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO GUBERNAMENTAL

**Dr. Edwin Humberto Salazar Jerez**  
Contralor General de Cuentas

**MSc. Mario Francisco Xocoy Buch**  
Subcontralor de Probidad

**Dr. José Alberto Ramírez Crespín**  
Subcontralor de Calidad de Gasto Público

**MSc. Bernardino Rosales Méndez**  
Subcontralor Administrativo

**Dr. Celvin Manolo Galindo López**  
Inspector General

**Lic. Oscar Mauricio López Ixcolín**  
Secretario General

### SEDE CENTRAL

7a. Avenida 7-32 zona 13, Guatemala C.A.

**ZONA 1**  
5a. Avenida 9-95

**ZONA 2**  
Avenida Simeón Cañas 5-38

**PBX:**  
(502) 2417-8700

**21 DELEGACIONES DEPARTAMENTALES**