



MANUAL DE AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO GUBERNAMENTAL

Administración:
DR. FRANK HELMUTH BODE FUENTES
Contralor General de Cuentas

Guatemala, agosto de 2024

ÍNDICE

Introducción.....	i
Objetivos del manual	1
Definición de auditoría de cumplimiento	1
Objetivo de la auditoría de cumplimiento	1
Nivel de seguridad.....	2
Normas aplicables a la auditoría de cumplimiento	4
Actividades principales del equipo de auditoría	4
1 Aspectos previos al proceso de auditoría.....	6
1.1 Emisión de nombramiento	7
1.2 Declaración de independencia	7
1.3 Recepción de nombramiento y declaración de independencia	8
2 Etapa de familiarización	9
2.1 Comunicación con el auditado	10
2.2 Conocer el entorno de la entidad	11
2.3 Evaluación de informes de auditorías anteriores	14
2.4 Modalidades de compra	15
2.5 Documentación de auditoría	15
2.6 Archivo de papeles de trabajo	16
3 Etapa de planificación	16
3.1 Comunicación escrita y/o electrónica	17
3.2 Informe legal de la entidad	17
3.3 Comprensión del control interno	18
3.4 Evaluación del control interno	22
3.4.1 Evaluación de riesgos	23
3.4.2 Evaluación de modalidades de compra	27
3.5 Materialidad	28
3.6 Muestreo	32
3.7 Necesidad de incluir un experto	33
3.8 Programa de auditoría	35
3.8.1 Técnicas para la realización de las pruebas de auditoría	36
3.9 Memorando de planificación	38
3.10 Diseño de papeles de trabajo	41
3.11 Comunicación con el auditado	45
3.12 Documentación de auditoría	45

	3.13 Archivo de papeles de trabajo	46
4	Etapas de ejecución	47
	4.1 Ejecución de programas de auditoría y papeles de trabajo.....	48
	4.2 Obtención de evidencia.....	48
	4.3 Resultados del experto	50
	4.4 Actualización de memorando de planificación y programas	50
	4.5 Elaboración de hallazgos	51
	4.6 Notificación de hallazgos.....	57
	4.7 Recomendaciones	58
	4.8 Comunicación con los responsables	59
	4.9 Análisis de comentarios y documentos de soporte.....	61
	4.10 Comentario de auditoría.....	61
	4.11 Acciones legales	62
	4.12 Acumulación de resultados	66
	4.13 Carta de representación	66
	4.14 Documentación de auditoría	68
	4.15 Archivo de papeles de trabajo	68
5	Etapas de comunicación de resultados	70
	5.1 Formación de conclusión	71
	5.1.1 Asuntos que no afectan la conclusión.....	72
	5.2 Informe de auditoría	73
	5.2.1 Informe relacionado con el control interno.....	76
	5.2.2 Informe relacionado con el cumplimiento a leyes y regulaciones aplicables.....	76
	5.3 Notificación del informe	76
	5.4 Documentación de auditoría	77
	5.5 Archivo de papeles de trabajo	77
6	Etapas de seguimiento	79
7	Consideraciones especiales.....	83
	7.1 Comisión de Control de Calidad	84
	7.2 Nota de auditoría.....	86
	7.3 Carta a la entidad.....	87
	7.4 Auditorías combinadas.....	88
	7.5 Exámenes especiales	88
	7.6 Otros papeles de trabajo	89
	7.7 Discrepancias	90

7.8 Acciones preventivas.....	91
Bibliografía	92

Introducción

Para dar cumplimiento a lo establecido en el artículo 232 de la Constitución Política de la República de Guatemala y 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 cumplimiento¹

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 cumplimiento²

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

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

² ISSAI.GT 4000, Norma para la auditoría de cumplimiento, párrafo 14

conjunto de normas pertinentes que rigen la materia controlada o la entidad objeto de la auditoría.

Nivel de seguridad³

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.

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...”.

³ISSAI.GT 4000 párrafos del 21 al 27 y del 109 al 111

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.

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:

SUPERVISOR	
ACTIVIDADES PRINCIPALES	
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, cuando sus actividades programadas así lo permitan.
Presentar al equipo de auditoría a las autoridades responsables de la entidad auditada, cuando sus actividades programadas así lo permitan.	Estar presente en la comunicación de resultados y cierre de la ejecución, cuando sus actividades programadas así lo permitan.
Asesorar, asistir y guiar técnicamente a los integrantes del equipo, durante el proceso de la auditoría.	Revisar y aprobar los papeles de trabajo de forma oportuna.
Revisar por el medio disponible los papeles de trabajo generados del proceso de auditoría para la elaboración del memorando de planificación.	Revisión continua de los papeles de trabajo de las etapas de la auditoría.
Trasladar por el medio disponible, el memorando de planificación de auditoría a la Dirección, para revisión y aprobación.	Revisar por el medio disponible, los papeles de trabajo que respaldan los resultados contenidos en el informe de auditoría, sugerir ajustes, revisar y aprobar los mismos, previo a iniciar el proceso de oficialización.
Trasladar por el medio disponible, el informe de auditoría a la Dirección, para revisión y aprobación.	

COORDINADOR	
ACTIVIDADES PRINCIPALES	
Participar en la realización de las pruebas físicas, cuando sus actividades programadas así lo permitan (debe seleccionar las pruebas en que participará).	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.
Participar y realizar las actividades a desarrollar en las etapas de familiarización, planificación, ejecución, comunicación de resultados y seguimiento.	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.
Asignar actividades a los auditores gubernamentales.	Elaborar juntamente con el equipo los papeles de trabajo que respaldan el memorando de planificación.
Asignar a los asistentes de auditoría con los auditores gubernamentales correspondientes.	Realizar correcciones sugeridas por el supervisor.
Efectuar revisión continua a los papeles de trabajo, a través del sistema de auditoría y de forma física durante todo el proceso.	Otras actividades que le asigne el supervisor.
Elaborar el informe de auditoría sustentado con los papeles de trabajo, con el apoyo de todo el equipo, utilizando el medio disponible, para trasladarlo a donde corresponda y realizar los ajustes.	
AUDITOR GUBERNAMENTAL	
ACTIVIDADES PRINCIPALES	
Participar y realizar las actividades a desarrollar en las etapas de familiarización, planificación, ejecución, comunicación de resultados y seguimiento, de conformidad a lo asignado por el coordinador.	Actualizar programas durante el proceso de auditoría.
Asignar las actividades específicas a los asistentes de auditoría, de acuerdo con el memorando de planificación aprobado.	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, los papeles de trabajo que respaldan el memorando de planificación e informe de auditoría.	Realizar correcciones sugeridas por coordinador y supervisor.
Otras actividades que le asigne el coordinador.	
ASISTENTE DE AUDITORÍA	
ACTIVIDADES PRINCIPALES	
Desarrollar actividades que le sean asignadas por el coordinador y/o auditor.	Apoyar en la elaboración de papeles de trabajo.
Colaborar con el auditor gubernamental en la realización de los procedimientos de auditoría.	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. [Anexo 1 Nombramiento de Auditoría.](#)

1.2 Declaración de independencia⁴

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. [Anexo 2 Declaración de independencia.](#)

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

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.

En caso de que algún integrante del equipo de auditoría manifieste que tiene conflicto de intereses, el director de auditoría debe entrevistarle 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

Es la etapa en la cual el equipo de auditoría debe familiarizarse con el objeto de identificar aspectos principales de la entidad y su entorno.

2.1 Comunicación con el auditado⁵

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.

El equipo de auditoría debe determinar desde el inicio las partes intervinientes en el proceso y las obligaciones de las mismas⁶.

Para la comunicación con los encargados de la entidad, el coordinador y el supervisor del equipo de auditoría, concertarán cita a través de oficio dirigido a la máxima autoridad de la misma, la cual puede ser física o utilizando medios disponibles, 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 (explicando el proceso técnico sin dar detalles de revisión), entregar fotocopia del nombramiento, solicitando la recepción del mismo a través de firma y sello 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 AC1 Presentación equipo de auditoría](#).

⁵ ISSAI.GT 4000 párrafos del 86 al 88

⁶ ISSAI.GT 4000 párrafo 11

2.2 Conocer el entorno de la entidad⁷

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 base legal de creación, misión, visión, funciones, método contable, estructura organizacional, sistemas donde realiza operaciones y/o registros entre otros.

Dentro de las actividades del conocimiento del entorno de la entidad, el equipo de auditoría cuando considere necesario podrá consultar por oficio o por los medios disponibles 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 de la entidad, debe preparar el papel de trabajo y observar como mínimo lo establecido en la [Guía AC2 Conocimiento del entorno de la entidad](#).

⁷ ISSAI.GT 4000 párrafos del 118 al 122

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 AC3 Priorización para selección de Unidades Ejecutoras](#)

Se debe considerar que para cada unidad ejecutora priorizada, cuya normativa interna es propia e independiente de la entidad a la que pertenece, los auditores deben realizar las etapas de familiarización, planificación, (excepto el informe legal de la entidad y el memorándum de planificación), ejecución y comunicación de resultados (excepto el informe de auditoría).

Dentro de las actividades del conocimiento del entorno de la entidad, el equipo de auditoría debe conocer la información presupuestaria. [Guía AC4 Información presupuestaria](#)

Al identificar la ejecución de recursos provenientes de fuente externa, en específico del 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.

El equipo de auditoría, debe identificar procesos, controles y 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, 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. [Guía AC5 Procesos, controles relevantes y criterios](#)

El equipo de auditoría debe analizar cuáles son los procesos, controles y criterios más relevantes que tienen relación directa y concreta con la materia controlada.

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 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.

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.

Los papeles de trabajo del proceso anteriormente descrito deben contener documentación de respaldo, cuando corresponda.

2.3 Evaluación de informes de auditorías anteriores⁸

El equipo de auditoría, como parte de la familiarización, debe evaluar por el medio que considere pertinente, el(los) informe(s) de auditorías anteriores al período a auditar, realizados por la Contraloría General de Cuentas y la Unidad de Auditoría Interna, con la finalidad de conocer el alcance, limitaciones y resultados obtenidos para determinar áreas de riesgo.

Este procedimiento quedará documentado en la [Guía AC6 Evaluación de informes de auditorías anteriores](#), la que contendrá las deficiencias determinadas (una síntesis de la

⁸ ISSAI.GT 4000 párrafo 58

condición del hallazgo), recomendaciones, limitaciones y acciones legales. El equipo debe verificar los informes de auditoría interna en el Sistema de Auditoría Gubernamental para las Unidades de Auditoría Interna SAG-UDAI-WEB para tener un mejor contexto de la situación de la Entidad sujeta a evaluación.

2.4 Modalidades de compra

Se debe obtener conocimiento de las modalidades de compra utilizadas por la entidad, a efecto de establecer la cantidad de eventos relacionados con cada una y los montos, para lo cual el equipo de auditoría debe elaborar el papel de trabajo de conformidad a la [Guía AC7 Modalidades de compra](#).

2.5 Documentación de auditoría⁹

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, de forma manual o en el sistema de auditoría autorizado.

El supervisor del equipo debe revisar que los papeles de trabajo se hayan realizado de conformidad a los procedimientos técnicos de la etapa de familiarización y al objetivo de la auditoría, esta actividad de acuerdo a la programación que realice para el efecto, para lo cual debe elaborar el papel de trabajo de conformidad a la [Guía ACBC Supervisión](#).

El supervisor por cada visita realizada al equipo en todas las etapas, debe elaborar el papel de trabajo de supervisión, en el cual debe describir el avance de las correcciones efectuadas por el equipo de auditoría de conformidad a las observaciones emitidas, debe

⁹ISSAI.GT 4000 párrafos 80 al 85

proporcionar una copia al coordinador para que esta sea integrada a los papeles de trabajo.

2.6 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.

Los papeles de trabajo deben ordenarse de forma cronológica, de conformidad a lo siguiente:

1. Presentación del equipo
2. Conocimiento del entorno de la entidad
3. Priorización para selección de unidades ejecutoras
4. Información presupuestaria
5. Procesos/controles relevantes y criterios
6. Evaluación de informes de auditorías anteriores
7. Modalidades de compra
8. Supervisión

La documentación de soporte cuando corresponda, debe adjuntarse a cada uno de los papeles de trabajo en el orden descrito anteriormente.



3

Etapa de planificación

Es el proceso del análisis de la información recabada en la familiarización, que permite identificar riesgos, determinar materialidad, áreas a evaluar, muestra y procedimientos de auditoría para alcanzar el objetivo de la auditoría.

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

3.1 Comunicación escrita y/o electrónica¹⁰

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 la que considere necesaria obtener de la entidad, por estar incompleta en los referidos sistemas. Por lo tanto, el equipo debe agotar todos los medios de consulta que tiene 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.

El equipo debe mantener comunicación con la entidad auditada durante todo el proceso de la 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 la entidad tiene reclamos, demandas, litigios y sentencias en curso a favor o en contra, que pudieran afectar la selección de áreas a evaluar y los resultados; se debe corroborar dicha información y dejar evidencia del proceso en esta etapa y

¹⁰ ISSAI.GT 4000 párrafos del 86 al 88

solicitar un nuevo informe al final de la etapa de ejecución. [Guía BC1 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 elaborar el papel de trabajo, describiendo si representa algún tipo de riesgo la situación judicial de la entidad y si corresponde incluir en las áreas a evaluar.

3.3 Comprensión del control interno

La comprensión del sistema de control interno permite al equipo de auditoría identificar errores o factores indicativos de la posible comisión de delitos u otros que originen riesgos, 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 mitiga riesgos identificados y si se ha implementado correctamente.

El equipo de auditoría debe tener presente los tipos de 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.

Clasificación de los riesgos

Cuando el equipo de auditoría identifique en el sistema de control interno riesgos a los que está expuesta la entidad, debe tener presente la clasificación siguiente:

Cumplimiento

Se refiere a incumplimiento de las disposiciones regulatorias en los procesos, operaciones e información financiera.

Financiero

Son las posibles consecuencias adversas que pueden resultar de errores de registro y cálculo de transacciones, que afectan negativamente la información financiera que se revela en los Estados Financieros.

Posible comisión de delitos

Son las irregularidades provocadas en el registro de las operaciones administrativas, financieras y operativas, o actos intencionales para sustraer bienes u ocultar obligaciones, que podrían ocurrir e influir en la consecución de los objetivos y metas principales de la entidad.

El equipo de auditoría debe tener presente que, para estar alerta ante la posible comisión de delitos, es necesario que identifique la naturaleza de 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 benefician a particulares u otros.

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.¹¹

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

- ✓ 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.

¹¹ISSAI.GT 4000 párrafo 54

- ✓ Declaraciones erróneas de resultados o información que tengan carácter intencionado.
- ✓ Privatización de entidades gubernamentales.
- ✓ Relaciones entre entidades públicas.

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 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 interno¹²

Se realiza a través de la evaluación integral de la administración de la entidad, 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,

¹² ISSAI.GT 4000 párrafos del 118 al 122

con la finalidad de determinar si son capaces de prevenir y mitigar los riesgos, para corregir los errores o incumplimientos.

Las entidades sujetas a fiscalización y control gubernamental, deben poseer una estructura de control interno, implementada de conformidad a las normas emitidas por la Contraloría General de Cuentas que rigen el control interno, sobre la cual se basa la evaluación de riesgos.

Para la evaluación del control interno implementado en las entidades, se debe realizar lo siguiente:

3.4.1 Evaluación de riesgos

Se debe elaborar papel de trabajo para describir los riesgos identificados y criterios relacionados, considerando la probabilidad y el impacto, se pondera la seguridad del control, resultado de esta evaluación se obtiene el nivel de riesgo.

El equipo de auditoría al elaborar el papel de trabajo, debe seleccionar criterios apropiados que contengan los controles relevantes, con el objetivo de identificar los riesgos a los que están expuestos, para evaluar la seguridad de control, riesgo inherente y definir los procedimientos a efectuar en la realización del trabajo.

En la evaluación de riesgos se deben redactar las preguntas para ser incluidas en el cuestionario de control interno (Anexo 3) 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 y cuando corresponda, el respaldo de cada respuesta, 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 evaluación, 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 el impacto, 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.

Impacto: 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 del impacto, 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 de la seguridad de control y el riesgo inherente, se obtiene el resultado de la evaluación de riesgos.

Después de tener el resultado de la evaluación de riesgos, se procede a 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 considerarse por aspectos cualitativos.

El equipo de auditoría, después de haber identificado los rubros y/o renglones significativos de manera cuantitativa y/o cualitativa, culmina el proceso de evaluación de riesgos.

La evaluación de riesgos 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 para ser incluidas en el cuestionario.

La evaluación de riesgos la realiza el equipo de auditoría, sin embargo, el Supervisor verificará la correcta elaboración del papel de trabajo.

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 BC2 Evaluación de riesgos](#), o cuando corresponda utilizar la incluida en sistema aprobado para el efecto.

3.4.2 Evaluación de modalidades de compra

El equipo de auditoría paralelamente a la evaluación de riesgos, debe efectuar la evaluación de modalidades de compra, para identificar las amenazas en los procesos de adquisición.

Debido a la complejidad de las modalidades tanto compras directas como de baja cuantía, la [“Guía BC5 Evaluación de modalidades de compra”](#) contiene riesgos mínimos a observar por parte del equipo de auditoría para realizar la evaluación.

Para la evaluación de modalidades de compra, se procede de la misma forma que la evaluación de riesgos, conociendo los criterios aplicables, redactando las preguntas relacionadas a los riesgos identificados, por lo que debe elaborarse el cuestionario respectivo, de acuerdo al (Anexo 3) el cual, debe trasladarse por parte del coordinador del equipo de auditoría, de forma escrita o electrónica a los responsables de las áreas, estableciendo la fecha de entrega de las respuestas y documentación de respaldo cuando proceda.

Cuando el equipo recibe de la entidad auditada de forma física o electrónica, el cuestionario de modalidades de compra, debe proceder a la ponderación de la seguridad de control y a la valoración del riesgo inherente, de conformidad a los parámetros descritos en el numeral 3.4.1 “Evaluación de riesgos”.

Dentro de este proceso, se establece el tamaño de la muestra y la selección de los elementos a evaluar (estadístico y/o no estadístico), por lo que es necesario elaborar los papeles de trabajo correspondientes.

3.5 Materialidad¹³

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

¹³ISSAI.GT 4000 párrafos del 112 al 117

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.

✓ **Materialidad Cuantitativa**

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

Este valor, es el factor que tiene una afectación en la selección de los rubros o renglones que se evaluarán y en el análisis del impacto de los resultados de la auditoría.

El valor se obtiene tomando un factor 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 aplica de forma individual para ingresos y para egresos entre 0.00007 y 0.04008, esta elección depende de la evaluación de riesgos. A continuación, se presenta un ejemplo de determinación de la materialidad:

Base de medición	Factor de aplicación	Factor seleccionado	Devengado Q.	Materialidad Q.
Total de ingresos	0.00007 a 0.04008	0.02008	44,500,000.00	893,560.00
Total de egresos	0.00007 a 0.04008	0.02008	5,300,000.00	106,424.00

El valor de materialidad es el parametro para elegir los rubros o renglones que serán evaluados, si se observa el ejemplo anterior, para los ingresos la materialidad fue de Q893,560.00, por consiguiente, todos los rubros que sean iguales o mayores a ese valor pueden ser seleccionados y examinados.

- **Incumplimiento Tolerable**

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

El Incumplimiento Tolerable (IT), se obtiene de aplicar a la materialidad determinada, un porcentaje entre 50% a 75%, dependiendo de la evaluación de riesgos efectuada. De acuerdo al ejemplo anterior, el nivel de materialidad cuantitativa para ingresos es de Q893,560.00, al aplicar 50% de IT el valor es de Q446,780.00, 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.

- **Resumen de Debilidades de Auditoría -RDA-**

Se refiere a los montos de los incumplimientos claramente inmateriales 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 IT por un porcentaje que oscila del 3% hasta un 5%, considerando el resultado de la evaluación de riesgos.

En la auditoría de cumplimiento para determinar la materialidad cuantitativa, debe considerarse la ponderación de la evaluación de riesgos y realizar lo establecido en la [Guía BC3 Materialidad](#).

✓ **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.
- 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.

El equipo debe describir los rubros y/o renglones que fueron seleccionados de conformidad a la materialidad cuantitativa establecida, para lo cual debe elaborar la [Guía BC4 Áreas a evaluar](#).

El equipo de auditoría 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 BC4 Áreas a evaluar](#).

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

3.6 Muestreo¹⁴

El muestreo es una herramienta que utiliza el equipo de auditoria para determinar el tamaño de la parte de las cuentas y/o rubros seleccionados que serán objeto de revisión y sobre la cual se obtendrán los resultados.

Para el cálculo del tamaño de la muestra, se debe considerar que en la evaluación de riesgos se pondera la seguridad de control y el riesgo inherente, a los cuales conjuntamente con el riesgo de auditoría (generalmente 5%) y el riesgo de detección, se aplica una operación aritmética.

El riesgo de detección deriva de que los procedimientos aplicados por el equipo de auditoría, no detecten errores, omisiones e incumplimientos que conduzcan a un resultado incorrecto.

Los métodos para seleccionar los elementos que serán sujetos de evaluación son los siguientes:

- **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.

¹⁴ ISSAI.GT 4000 párrafos 158 al 164

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.

En cualquiera de los dos métodos que el equipo de auditoría elija para seleccionar los elementos de la muestra, se debe elaborar papel de trabajo que soporte este proceso.

3.7 Necesidad de incluir un experto¹⁵

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/especialista.

¹⁵ ISSAI.GT 4000 párrafo 79

Si el equipo de auditoría considera necesario incluir el trabajo de un experto/especialista, 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.

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

El experto/especialista será nombrado por la Dirección a la que pertenece mediante nombramiento, para tener seguridad que el experto/especialista será objetivo en su trabajo, debe firmar el formulario de Declaración de Independencia y trasladar copia al equipo de auditoría. El experto/especialista 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/especialista debe ser un dictamen técnico 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/especialista.

De no ser necesaria la participación del experto/especialista, 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/especialista 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 4).

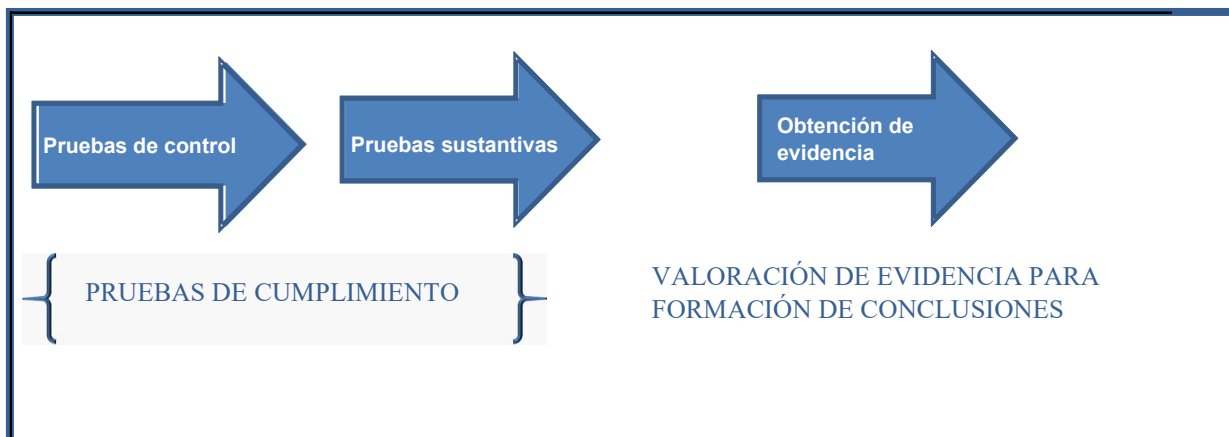
Los procedimientos descritos en el programa de auditoría, deben estar enfocados a determinar si los controles relevantes operan de manera eficaz para garantizar que la materia controlada cumple o no con las disposiciones legales, los cuales tienen relación directa con la matriz para evaluación de riesgos y controles. En el programa de auditoría deben describirse las técnicas para la obtención de evidencia.¹⁶

En una revisión de seguridad limitada, los procedimientos determinados y descritos en el programa de auditoría deben responder a los riesgos identificados de conformidad al estudio o análisis realizado.

El equipo de auditoría debe firmar 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 los programas de auditoría. Anexo 4

¹⁶ISSAI.GT 4000 párrafo 135



3.8.1 Técnicas para la realización de las pruebas de auditoría¹⁷

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.

¹⁷ 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.

3.9 Memorando de planificación¹⁸

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.

¹⁸ISSAI.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, Funciones, Estructura orgánica de la entidad.

- ✓ FUNDAMENTO LEGAL DE LA AUDITORÍA
- ✓ NORMAS DE AUDITORÍA OBSERVADAS
- ✓ NIVEL DE SEGURIDAD

✓ OBLIGACIONES DE LAS DISTINTAS PARTES

Obligaciones del equipo de auditoría y de la entidad.

✓ CRITERIOS A EVALUAR

✓ ALCANCE Y TAMAÑO DE LA MUESTRA

Evaluación de riesgos, Materialidad, Muestra, Necesidad de incluir experto, Otros aspectos.

✓ OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA

General y Específicos.

✓ INFORMES QUE SE PRESENTARÁN

✓ RECURSOS

Materiales, Humanos, Financieros.

✓ CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

✓ EQUIPO DE AUDITORÍA

✓ CONTROL DE CALIDAD ASIGNADO

✓ ANEXOS (cualquier documento que sirva para respaldar las decisiones del 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 de forma física y/o electrónica apruebe.¹⁹

¹⁹Reglamento de la Ley Orgánica de la CGC

El equipo de auditoría debe realizar una actualización al memorando de planificación siempre que se complemente, amplíe o reduzca información al período sujeto a evaluación, con el objetivo de dejar constancia del trabajo que se efectuará.

Para la actualización del memorando de planificación se debe realizar el mismo proceso de revisión y aprobación del memorando inicial.

3.10 Diseño de papeles de trabajo²⁰

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 relacionados 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

²⁰ ISSAI.GT 4000 párrafos del 80 al 85

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.

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 auditado²¹

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, siempre y cuando este último se encuentre aprobado por la Dirección correspondiente, para suscribir el acta de apertura con la que se dará inicio a la etapa de ejecución. Para evidencia de esta actividad se debe 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 BC6 Acta de apertura.](#)

3.12 Documentación de auditoría

Los papeles de trabajo realizados en la etapa de planificación de la auditoría, deben estar firmados por las personas que intervinieron en el proceso y aprobados por el supervisor, de forma manual o en el sistema de auditoría autorizado.

El supervisor del equipo debe revisar que los papeles de trabajo se hayan realizado de conformidad a los procedimientos técnicos de la etapa de planificación y al objetivo de la auditoría, esta actividad de acuerdo a la programación que realice para el efecto, para lo cual debe elaborar el papel de trabajo de conformidad a la [Guía ACBC Supervisión.](#)

El supervisor por cada visita realizada al equipo en todas las etapas, debe elaborar el papel de trabajo de supervisión, en el cual debe describir el avance de las correcciones efectuadas por el equipo de auditoría de conformidad a las observaciones emitidas, debe

²¹ISSAI.GT 4000 párrafos del 86 al 88

proporcionar una copia al coordinador para que esta sea integrada a los papeles de trabajo.

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.

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 del papel de trabajo de conformidad a la [Guía ACBC Supervisión](#).

Los papeles de trabajo deben ordenarse de forma cronológica, de conformidad a lo siguiente:

Informe legal de la entidad

Evaluación de riesgos

Evaluación modalidades de compra

Materialidad

Áreas a evaluar

Acta de apertura

La documentación de soporte, cuando corresponda debe adjuntarse a cada uno de los papeles de trabajo, en el orden descrito anteriormente.



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 evidencia²²

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.

²² ISSAI.GT 4000 párrafos del 130 al 138

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.
- 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.²³

Valoración de de evidencia ²⁴

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.

²³ISSAI.GT 4000 párrafo 81

²⁴ISSAI.GT 4000 párrafos del 165 al 169

4.3 Resultados del experto²⁵

El equipo de auditoría se debe reunir con el experto/especialista asignado, para analizar los resultados de su trabajo y con base a ello, formarse una opinión para la elaboración de la conclusión. El experto/especialista debe proporcionar un dictamen técnico 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/especialista, 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/especialista 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/especialista será responsable de las conclusiones contenidas en el resultado de su trabajo y debe contribuir con los órganos competentes, cuando sea requerido.

4.4 Actualización de memorando de planificación y programas²⁶

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.

²⁵ISSAI.GT 4000 párrafo 79

²⁶ ISSAI.GT 4000 párrafo 127

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.²⁷

4.5 Elaboración de hallazgos²⁸

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 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.

²⁷Reglamento de la Ley Orgánica de la CGC

²⁸ISSAI.GT 4000 párrafos del 39 al 42

- Número de teléfono celular y domiciliario.
- 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 realizar la solicitud por el sistema aprobado para el efecto.

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.

4.6 Notificación de hallazgos²⁹

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 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.

²⁹ISSAI.GT 4000 párrafo 89

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.³⁰

4.7 Recomendaciones³¹

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 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.

³⁰ISSAI.GT 4000 párrafo 205

³¹ISSAI.GT 4000 párrafo 202

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 CC1 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.

4.8 Comunicación con los responsables³²

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 discutir los posibles hallazgos y recibir de forma escrita y/o electrónica los comentarios y pruebas de descargo de las deficiencias detectadas³³, la evidencia de la reunión podrá ser un acta (cuando la reunión

³²ISSAI.GT 4000 párrafos 89 y 90

³³ISSAI.GT 400 párrafo 51

sea presencial) o la constancia de participación que se emita de dicha actividad (cuando sea mediante videoconferencia). [Guía CC2 Acta de comunicación.](#)

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).

Si como resultado del trabajo del equipo de auditoría no se detectaron hallazgos, se debe indicar en el acta de cierre.

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 auditaron, para comunicar la conclusión de la etapa de ejecución de la auditoría.

Para evidencia de esta actividad se debe suscribir acta o realizar una videoconferencia de la cual se obtendrá una constancia de asistencia como prueba de su realización, para lo anterior, debe participar todo el equipo de auditoría. [Guía CC3 Acta de cierre.](#)

4.9 Análisis de comentarios y documentos de soporte³⁴

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).

Como resultado del análisis de la documentación de respaldo, en casos muy excepcionales y disponiendo de 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.

4.10 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

³⁴ISSAI.GT 4000 párrafo 195

integral a las mismas. Debe detallar ampliamente las razones por las cuales se desvanece o confirma total o parcialmente el hallazgo.

4.11 Acciones legales³⁵

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

³⁵ISSAI.GT 4000 párrafo 12

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.

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.³⁶

³⁶Decreto número 1126, Ley del Tribunal de Cuentas, artículo 70.

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 4.8, 4.9 y 4.10 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 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, si 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.

4.12 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 CC4 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.

4.13 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 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 CC5 Carta de representación.](#)

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

4.14 Documentación de auditoría³⁷

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.

El supervisor del equipo debe revisar que los papeles de trabajo se hayan realizado de conformidad a los procedimientos técnicos de la etapa de ejecución y al objetivo de la auditoría, esta actividad de acuerdo a la programación que realice para el efecto, para lo cual debe elaborar el papel de trabajo de conformidad a la [Guía ACBC Supervisión.](#)

El supervisor por cada visita realizada al equipo en todas las etapas, debe elaborar el papel de trabajo de supervisión, en el cual debe describir el avance de las correcciones efectuadas por el equipo de auditoría de conformidad a las observaciones emitidas, debe proporcionar una copia al coordinador para que esta sea integrada a los papeles de trabajo.

4.15 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 del papel de trabajo de conformidad a la [Guía ACBC Supervisión.](#)

Los papeles de trabajo deben ordenarse de forma cronológica, de conformidad a lo siguiente:

³⁷ISSAI.GT 4000 párrafos del 80 al 85

Cédulas de revisión

Comunicación de recomendaciones

Acta de comunicación

Acta de cierre

Acumulación de resultados

Carta de representación

La documentación de soporte, cuando corresponda debe adjuntarse a cada uno de los papeles de trabajo, en el orden descrito anteriormente.



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 conclusión³⁸

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.

³⁸ISSAI.GT 4000 párrafos del 165 al 169 y del 177 al 187

- 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.
- 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 auditoría³⁹

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

³⁹ISSAI.GT 4000 párrafos del 177 al 208

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

Base legal, Misión, Visión, Funciones

- ✓ FUNDAMENTO LEGAL DE LA AUDITORÍA
- ✓ NORMAS DE AUDITORÍA OBSERVADAS
- ✓ NIVEL DE SEGURIDAD
- ✓ OBLIGACIONES DE LAS DISTINTAS PARTES

Obligaciones del equipo de auditoría y de la Entidad.

- ✓ CRITERIOS OBSERVADOS
- ✓ ALCANCE

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

- ✓ OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA

General y Específicos.

- ✓ ACCIONES PREVENTIVAS
- ✓ 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.

- ✓ SEGUIMIENTO A RECOMENDACIONES)

- ✓ AUTORIDADES DE LA ENTIDAD DURANTE EL PERÍODO AUDITADO
- ✓ EQUIPO DE AUDITORÍA
- ✓ CONTROL DE CALIDAD ASIGNADO
- ✓ ANEXOS

Nombramiento, Formulario SR1 (pendiente de definir SCGP), (cualquier documento que sirva para respaldar las decisiones del equipo de auditoría)

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.⁴⁰

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 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,

⁴⁰ Reglamento de la Ley Orgánica CGC, artículo 64

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.

5.4 Documentación de auditoría

Los papeles de trabajo realizados en la etapa de Comunicación de resultados deben estar firmados por las personas que intervinieron en el proceso y aprobados por el supervisor, de forma manual o en el sistema de auditoría autorizado.

El supervisor del equipo debe revisar que los papeles de trabajo se hayan realizado de conformidad a los procedimientos técnicos de la etapa de comunicación de resultados y al objetivo de la auditoría, esta actividad de acuerdo a la programación que realice para el efecto, para lo cual debe elaborar el papel de trabajo de conformidad a la [Guía ACBC Supervisión](#).

El supervisor por cada visita realizada al equipo en todas las etapas, debe elaborar el papel de trabajo de supervisión, en el cual debe describir el avance de las correcciones efectuadas por el equipo de auditoría de conformidad a las observaciones emitidas, debe proporcionar una copia al coordinador para que esta sea integrada a los papeles de trabajo.

5.5 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 toda la auditoría, incluyendo una copia del papel de trabajo de conformidad a la [Guía ACBC Supervisión](#).

Los papeles de trabajo deben ordenarse de forma cronológica, de conformidad a lo siguiente:

- Papeles de trabajo y documentos de soporte de la etapa de familiarización.
- Papeles de trabajo y documentos de soporte de la etapa de planificación.
- Papeles de trabajo y documentos de soporte de la etapa de ejecución.
- Papeles de trabajo y documentos de soporte de la etapa de comunicación de resultados.

Los papeles de trabajo deben prepararse de acuerdo a los lineamientos que requiere el Departamento correspondiente previo a ser enviados al Archivo General de la Institución.



6

Etapa de seguimiento⁴¹

⁴¹ISSAI.GT 4000 párrafos 216 y 219

Es la evaluación 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 incluyendo las contenidas en carta a la entidad, el cargo del o los responsables de la implementación y el plazo para el cumplimiento de las mismas.

El estado de la implementación de las recomendaciones 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, habiendo realizado o no las gestiones necesarias, esta no ha sido cumplida.
- En proceso: Cuando se han iniciado las gestiones para la implementación dentro del tiempo establecido.
- Pendiente: Cuando dentro del plazo establecido como fecha máxima para la implementación, aún no se ha realizado ninguna gestión.

El seguimiento a la implementación de las recomendaciones de auditorías anteriores se debe efectuar por medio del documento 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 a la implementación de las recomendaciones contenidas en informes de

auditorías anteriores realizadas por la Contraloría General de Cuentas, para el efecto, se podrá hacer por medio de equipo de auditoría de una dirección sectorial o equipo nombrado por la dependencia específica, utilizando los medios disponibles para el efecto.

El contenido mínimo del documento -SR1- es el siguiente:

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

El equipo de auditoría o equipo nombrado por dependencia específica, deberá solicitar a los responsables de la implementación de las recomendaciones, la evidencia sobre las gestiones realizadas para cumplir con las mismas.

De acuerdo al análisis de la evidencia presentada por los responsables de la implementación de las recomendaciones, se determinará el estado de las mismas, si como consecuencia del trabajo existe incumplimiento se formulará un hallazgo y será objeto de sanción según la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas.



7

Consideraciones especiales

Son aspectos de observancia general:

7.1 Comisión de Control de Calidad⁴²

Cada dirección de auditoría, debe tener conformada la Comisión de Control de Calidad, por sus siglas (CCC). Será presidida por el Director y Subdirector.

La Comisión de Control de Calidad, además del Director y Subdirector, 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 (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 (que hayan desempeñado funciones de auditor, coordinador y supervisor); un (1) especialista en el área; y un (1) Abogado y Notario.

La CCC conformará un registro por cada uno de auditores gubernamentales nombrados en las auditorías, considerando el puesto funcional, de la manera siguiente:

Supervisores Gubernamentales
Coordinadores Gubernamentales
Auditores Gubernamentales
Asistentes de Auditoría

De lo descrito anteriormente, la CCC recabará mediante los supervisores gubernamentales nombrados en las auditorías, información acerca del desempeño profesional de los coordinadores, auditores y asistentes, de acuerdo a lo siguiente:

⁴²ISSAI.GT 40

- Reiteradas debilidades (documentar)
- Capacidades (de acuerdo a la información recolectada por CCC)

De igual forma la CCC de acuerdo a lo anterior, analizará y registrará la información del desempeño profesional de los supervisores gubernamentales.

Para lo anterior la CCC debe elaborar el papel de trabajo.

Las funciones de los integrantes de la Comisión de Control de Calidad, son las siguientes:

- Supervisar, analizar y revisar la calidad del trabajo técnico de los equipos de auditoría.
- Comunicación constante con los equipos de auditoría para asuntos relacionados con el trabajo de fiscalización encomendado y para el traslado de conocimientos adquiridos de las capacitaciones relacionadas al proceso de la auditoría.
- Mantener estandarizados los criterios de revisión de conformidad a los lineamientos establecidos por la Dirección de Aseguramiento de la Calidad de Auditoría.
- Revisar que en los papeles de trabajo se evidencie la aplicación de los procedimientos técnicos descritos en los Manuales de Auditoría en todas las etapas de la auditoría, emitiendo comentarios detallados sobre: a) Revisión efectuada por supervisores, b) Revisión de los papeles de trabajo elaborados por el equipo de auditoría, mediante el medio disponible.
- Revisar el memorando de planificación, emitir comentarios cuando corresponda y validar por el medio disponible.
- Efectuar observaciones a los posibles hallazgos y/o deficiencias, de ser necesario solicitar al equipo de auditoría el fortalecimiento de la redacción

y/o de la evidencia que respalda el resultado; o, incluso rechazarlos definitivamente, justificando por el medio disponible.

- Elaborar papeles de trabajo para sustentar las actividades de control de calidad ejecutadas, por el medio disponible.
- Validar y firmar el informe de auditoría como responsable del control de calidad aplicado a todo el proceso de la misma.
- Solicitar a la Dirección de Asuntos Jurídicos opinión jurídica, cuando sean problemas de interpretación legal 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.
- Conocer, analizar y sugerir lo concerniente en materia legal, sobre los posibles hallazgos formulados. (Abogado y Notario)
- Apoyar al director y subdirector sobre consultas y pronunciamientos requeridos por personal interno y externo con relación a las auditorías que se realizan.
- Apoyar al director o sub director en la emisión de opiniones sobre consultas y pronunciamientos requeridos por personal interno y externo con relación a las auditorías que se realizan, enmarcados de acuerdo al área del especialista.

La CCC debe proporcionar copia de los papeles de trabajo del control de calidad aplicado a los equipos, estos documentos deben formar parte tanto del archivo de la CCC como del equipo de auditoría.

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 CC6 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 CC7 Carta a la entidad.

En la carta a la entidad se debe describir: El título de la debilidad, la descripción de la misma, criterio y recomendación.

El título para la deficiencia, debe ser observado del catálogo del Sistema de Auditoría Gubernamental.

Derivado a que la carta a la entidad contiene recomendación, se debe observar el procedimiento descrito en el numeral 4.7 de este manual.

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.

Para elaborar los papeles de trabajo se deben observar las guías siguientes:

Etapas de familiarización

GUIA ASL1 presentación equipo de auditoría

GUIA ASL2 conocimiento del entorno de la entidad

GUIA ASL3 evaluación de informes de auditorías anteriores

Etapas de planificación

GUIA BSL1 Informe legal de la entidad

GUIA BSL2 Analisis de materia controlada

GUIA BSL3 Acta de apertura

Esta etapa se concluye con la elaboración del memorando de planificación.

Etapas de ejecución

GUIA CSL1 Comunicacion de recomendaciones

GUIA CSL2 Acta de comunicación

GUIA CSL3 Acta de cierre

GUÍA CSL4 Carta de representación

GUIA CSL5 Carta a la entidad

Etapas de Comunicación de resultados

La etapa de comunicación de resultados, se debe desarrollar de conformidad con los procedimientos y actividades descritos en el presente manual y/o de acuerdo al objetivo y naturaleza del trabajo que se realiza.

7.6 Otros papeles de trabajo

El equipo de auditoría de conformidad a las necesidades que se le presenten por la naturaleza de la información analizada, puede a su criterio elaborar otros papeles de trabajo que permitan fortalecer el proceso de revisión.

7.7 Discrepancias

Si derivado de las acciones de revisión y acompañamiento que se realizan a los equipos de auditoría por parte de la Comisión de Control de Calidad, en cualquiera de sus etapas, existiera una discrepancia de carácter técnico, legal o de cualquier otra índole, se procederá a dejar evidencia del proceso de conformidad a la guía “resolución de discrepancias”. Guía RD

La Guía RD independientemente de la resolución que contenga, debe elaborarse para dejar constancia del trabajo efectuado por parte de la Comisión de Control de Calidad y deberá formar parte de los papales de trabajo del equipo de auditoría y de la Comisión de Control de Calidad.

Si como resultado del análisis efectuado en la Guía RD la resolución no fuera favorable entre ambas partes y se considera que la discrepancia es de carácter técnico o legal, se deberá solicitar la opinión a la Dirección de Aseguramiento de la Calidad de Auditoría o Dirección de Asuntos Jurídicos, respectivamente, mediante oficio, adjuntando una copia de la Guía RD.

El oficio de solicitud de opinión a las direcciones correspondientes debe enviarse en un plazo no mayor de 3 (tres) días hábiles, después de haberse efectuado la Guía RD.

Cuando se reciba la respuesta que contenga la opinión técnica o legal, la Comisión de Control de Calidad, mediante oficio emitido por la Dirección, deberá trasladar copia de la misma al equipo de auditoría para lo procedente, en un plazo no mayor de 5 (cinco) días hábiles, contados a partir de la recepción de la misma.

Las resoluciones y opiniones relacionadas con las discrepancias deben archivarse en las Direcciones correspondientes, con el objeto de que puedan ser consultadas para cuando existan temas similares a resolver.

7.8 Acciones preventivas

Son oportunidades de mejora que se sugieren hacia los responsables para minimizar la posibilidad de ocurrencia de un error, omisión o incumplimiento de eventos que no sean materiales cuantitativa y/o cualitativamente.

El equipo de auditoría al detectar un error, omisión o incumplimiento, debe obtener evidencia suficiente, competente y pertinente que lo soporte, por lo que podrá iniciar comunicación de manera escrita o por los medios disponibles con los auditados, con la finalidad de sugerir oportunidades de mejora.

Después de haber trasladado las sugerencias de oportunidades de mejora, el equipo de auditoría deberá efectuar seguimiento antes de finalizar la etapa de ejecución previo a la elaboración de los posibles hallazgos, con el objetivo de establecer si se implementaron las mismas.

De no efectuarse el proceso correctivo por parte de las autoridades, el equipo de auditoría deberá elaborar el posible hallazgo y considerar una acción correctiva.

La Comisión de Control de Calidad es la encargada de validar y corroborar la información del seguimiento a las acciones preventivas emitidas por los equipos de auditoría, por lo que debe elaborar el papel de trabajo de conformidad a la Guía AP.

Bibliografía

Acuerdo Gubernativo No. 96-2019 y sus reformas. (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.

Acuerdo número A-039-2023 (24 de mayo de 2023). Normas Generales y Técnicas de Control Interno Gubernamental. Guatemala: Contraloría General de Cuentas.

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>

Nombre de la Entidad:

Período de la Auditoría:

Fecha de la presentación del equipo de auditoría:

PRESENTACIÓN EQUIPO DE AUDITORÍA

De conformidad con el nombramiento de auditoría No. _____ fuimos designados para que 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:	

fotocopia del nombramiento (Con
fecha, hora, firma y sello de quien lo
recibe, en el reverso del nombramiento)

SI FIRMÓ

NO FIRMÓ

OBLIGACIONES DE LAS DISTINTAS PARTES

Dar a conocer las obligaciones del equipo de auditoría

Dar a conocer las obligaciones de la entidad auditada

Dar a conocer el objeto de la auditoría

Se explicaron las etapas a desarrollar en el proceso de auditoría

Familiarización:

Planificación:

Ejecución

Comunicación de resultados:

INFORMACIÓN DE LA PERSONA ENLACE

Nombre de la persona enlace:	
Puesto:	
Número de teléfono:	
Número de celular:	
Correo electrónico:	

Observaciones:

(f) _____
(Nombre y cargo)

(f) _____
(Nombre y cargo, personal de la entidad)

(Agregar los espacios necesarios para incluir a más personal de la entidad)

Firma de conformidad la o las máximas autoridades o responsables nombrados

Supervisor (f) _____ Coordinador (f) _____ Auditor (f) _____

Auditor (f) _____ Auditor (f) _____ Auditor (f) _____

Guía AC2

Nombre de la entidad:
Período de la auditoría:

CONOCIMIENTO DEL ENTORNO DE LA ENTIDAD

Información general de la entidad:

Base legal	describir los datos
Misión	
Vision	
Funciones de la entidad:	
Método contable:	DEVENGADO

Estructura Orgánica de la Entidad:

Describir la estructura orgánica de la entidad, cuando ésta sea muy grande y pudiera afectar la visualización de la imagen

Adjuntar organigrama:

Si la entidad cuenta con Fideicomisos, descríbalos:

Realiza operaciones en:	CAJA FISC	SICOIN WEB	SIAF MUNI
	GUATECOMPRAS	SIGES	SNIP
	GUATENOMINAS		
	OTROS SISTEMAS		

Módulo de contratos:

Cantidad de contratos	Monto

¿Ha recibido donaciones?

Q.

Conclusiones:

Elaborado por:
Firma
Fecha:

Elaborado por:
Firma
Fecha:

Nombre de la entidad:

Período de la auditoría:

PRIORIZACIÓN PARA SELECCIÓN DE UNIDADES EJECUTORAS

						FACTORES					RESULTADO DEL ANÁLISIS DE LOS FACTORES		
No.	UNIDAD EJECUTORA	DESCRIPCIÓN	ASIGNADO	MODIFICADO	VIGENTE	DEVENGADO	Cantidad de hallazgos de la auditoría (CGC) inmediata	Clasificación de CI	FACTOR ADICIONAL AGREGADO POR EL EQUIPO DE AUDITORÍA	FACTOR ADICIONAL AGREGADO POR EL EQUIPO DE AUDITORÍA	PRIORIZACIÓN	AGREGAR PARA AUDITAR	JUSTIFICACIÓN
	104	SSSSS CCCC FFFFF											
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, éstos 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 análisis 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, cuáles unidades ejecutoras serán objeto de evaluación.

Elaborado por:

Firma

Fecha:

Revisado por:

Firma

Fecha

Nombre de la entidad:
 Período de la auditoría:

INFORMACIÓN PRESUPUESTARIA

RUBRO/RENGLÓN	DESCRIPCIÓN	ASIGNADO	MODIFICADO	VIGENTE	DEVENGADO	%
	INGRESOS					
	EGRESOS					

Fuente:

OBSERVACIONES:

El soporte de la información contenida en este papel de trabajo, deben ser los reportes de Sistemas integrados de administración financiera filtrados conteniendo como mínimo la siguiente información:
 Presupuesto de ingresos: Fuente de financiamiento, recurso, recurso auxiliar, organismos, correlativo.
 Presupuesto de egresos: Fuente de financiamiento, programa, subprograma, actividad, grupo de gasto, renglón.

Elaborado por:
 Firma
 Fecha:

Revisado por:
 Firma
 Fecha

Nombre de la entidad:
Período de la auditoría:

PROCESOS/CONTROLES RELEVANTES Y CRITERIOS

No.	Nombre del proceso y/o control	Aspectos importantes	Criterios
1			
2			
3			
n			

Observaciones:

Elaborado por:
Firma
Fecha:

Revisado por:
Firma
Fecha:

Nombre de la entidad:
Período de la auditoría:

EVALUACIÓN DE INFORMES DE AUDITORÍAS ANTERIORES

Período de la auditoría	Tipo de auditoría	Hallazgo y/o deficiencia evidenciada (síntesis de la condición)	Acciones Legales				Recomendación	De acuerdo a las deficiencias cuáles podrían ser las áreas de riesgo en la auditoría	Describa las limitaciones al alcance de la auditoría anterior	Observaciones / comentarios del equipo de auditoría
			Sanciones Administrativas		Otras Acciones					
			Cumplimiento	Control Interno	Denuncias	Formulación de Cargos				

Fuente:

Marcas:

Conclusiones:

Elaborado por:
Firma
Fecha:

Revisado por:
Firma
Fecha:

Nombre de la entidad:
Período de la auditoría:

MODALIDADES DE COMPRA

Modalidad de compra	Cantidad de compras	Monto	%
Compra directa			
Baja cuantía			
incluir las demás modalidades			
Total			

Fuente:

Elaborado por:
Firma
Fecha:

Revisado por:
Firma
Fecha

Nombre de la entidad:
Período de la auditoría:

SUPERVISIÓN	
ACTIVIDADES EVALUADAS	OBSERVACIONES
FAMILIARIZACIÓN	
PLANIFICACIÓN	
EJECUCIÓN	
ETAPA DE COMUNICACIÓN DE RESULTADOS	
ETAPA DE SEGUIMIENTO	
OTROS DOCUMENTOS	

Fuente: Guías del proceso evaluado

Objetivo:
Elaborado por:
Firma
Fecha:

INFORME LEGAL DE LA ENTIDAD

(Lugar y Fecha)

(Nombre del coordinador del equipo de auditoría)

(Nombre del supervisor del equipo de auditoría)

Estimados Licenciados:

Con relación a la auditoría de (indicar tipo de auditoría) que se está realizando en la entidad (indicar nombre de la entidad), por el período comprendido del (indicar período de la auditoría) y en respuesta a su solicitud en oficio (indicar el oficio de solicitud del equipo de auditoría), a continuación remitimos la descripción de las contingencias de las cuales este despacho es el encargado ya sea en forma de consulta legal o en representación de la entidad.

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:)

- Origen del litigio o proceso judicial.
- Estado procesal o fase del caso a la presente fecha.
- Actitud procesal de la entidad; (indicar si ha buscado vía conciliatoria)
- Efecto que pudiera provocar la resolución o sentencia (de ser posible cuantificarlo)

2. Listado de personas individuales o jurídicas de las cuales la entidad nos ha requerido 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).

(La información contenida en la respuesta debe incluir asuntos existentes a la fecha final del período auditado).

Atentamente,

Firma del asesor legal
Indicar el nombre del puesto
Indicar el nombre del asesor legal

Nombre de la entidad:
Período de la auditoría:

EVALUACIÓN DE RIESGOS

[illegible]

Objetivos específicos:

RESUMEN DE EVALUACIÓN

RESUMEN DE EVALUACIÓN			
EVALUACIÓN		SEGURIDAD DEL CONTROL	RIESGO INHERENTE
TOTAL			

Elaborado por:
Firma
Fecha:

Revisado por:
Firma
Fecha:

Nombre de la entidad:
Período de la auditoría:

MATERIALIDAD

Determinación de la materialidad de planeación para la ejecución presupuestaria.

Determinación de la Materialidad, el IT y el Importe Nominal en relación a la ejecución presupuestaria.					
Instrucciones					
1. Para determinar la materialidad de planeación se debe seleccionar una de las bases para entidades públicas, para este caso son las siguientes:					
Base de medición	Total ejecución	Enfoque de revisión		Factor	
INGRESOS		Recursos auxiliares	Son materiales los(las) Recursos auxiliares cuya ejecución es igual o mayor a:		
EGRESOS		Renglones	Son materiales los(las) Renglones cuya ejecución es igual o mayor a:		
2. Determinar el incumplimiento Tolerable (IT), no debe ser mayor al 50% del % de representación de la ejecución.					
DESCRIPCIÓN	VALOR	% IT			IT
MP INGRESOS		FALSO			
MP EGRESOS		FALSO			
El error tolerable es el límite máximo de aceptación de errores que el equipo de auditoría debe aceptar. El error tolerable nunca debe ser mayor que la materialidad fijada en la etapa de planificación, y por tanto será una fracción de aquella.					
4. Determinar el importe nominal para el Resumen de Debilidades de Auditoría (RDA) multiplicando el IT por un porcentaje entre el 3% a 5%					
DESCRIPCIÓN	VALOR	% RDA			RDA
ET INGRESOS	Q0.00	0.00%			Q0.00
ET EGRESOS	Q0.00	0.00%			

El importe nominal para el RDA, es el monto máximo para acumular debilidades.

Materialidad Inicial			
	MP	IT	RDA
Activo	Q0.00	Q0.00	Q0.00
Pasivo	Q0.00	Q0.00	Q0.00
Patrimonio	Q0.00	Q0.00	Q0.00
Ingresos	Q0.00	Q0.00	Q0.00
Gastos	Q0.00	Q0.00	Q0.00

Materialidad (Actualización)						
	Base (TOTAL)	factor	% IT	% RDA	MP	IT RDA
Ingresos		0.0000		0.00%	Q0.00	Q0.00 Q0.00
Egresos		0.0000		0.00%	Q0.00	Q0.00 Q0.00

Fuente: Ejecución presupuestaria SICOIN

Marcas:

Objetivos:

Conclusiones:

Elaborado por:
Firma
Fecha:

Revisado por:
Firma
Fecha:

Nombre de la entidad:

Período de la auditoría:

ÁREAS A EVALUAR

	Materialidad de Planeación						
Rubro/Renglón	Descripción	Selección cuantitativa		Selección cualitativa Incluir por Significancia cualitativa	Evaluar	Justificación de la inclusión	Auditor asignado
		Estado de Ejecución del Presupuesto de Ingresos y Gastos	Significativa igual o mayor al valor de la MP				
	INGRESOS						
10111	Impuesto sobre la renta de sociedades						
10261	Sobre circulación de vehículos						
13290.2	Certificaciones varias						
16410	De gobiernos extranjeros						
15448	otros						
	TOTAL						
	EGRESOS						

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.

Elaborado por:

Firma

Fecha:

Revisado por:

Firma

Fecha:

Nombre de la entidad:
Período de la auditoría:

EVALUACIÓN DE MODALIDADES DE COMPRA

Riesgos identificados	Preguntas relacionadas al riesgo identificado	Seguridad de control	Probabilidad	Impacto	Ponderación	Cantidad de compras	Monto	
Compra directa								
Falta de procesos establecidos								
Debilidades en proceso establecido								
Fraccionamiento en compras								
Compras dirigidas a determinados proveedores								
Criterios de evaluación para selección de proveedores								
Compras injustificadas								
n.....								
TOTALES								
Compra directa								
Riesgos identificados	Preguntas relacionadas al riesgo identificado	Seguridad de control	Probabilidad	Impacto	Ponderación	Cantidad de compras	Monto	
Compra directa								
Falta de procesos establecidos								
Debilidades en proceso establecido								
Fraccionamiento en compras								
Compras dirigidas a determinados proveedores								
Criterios de evaluación para selección de proveedores								
Compras injustificadas								
n.....								
TOTALES								

Elaborado por:
Firma
Fecha:

Revisado por:
Firma
Fecha:

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 debidamente 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 subcontralor 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 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. **SÉPTIMO:** 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 manifiesten

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 esté 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)

Nombre de la entidad:
Período de la auditoría:

COMUNICACIÓN DE RECOMENDACIONES

Nombre del responsable del hallazgo:
Cargo del Responsable:
Título del hallazgo

Recomendación sugerida

¿Acepta la recomendación?

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 (SE ELIMINARÁ)

Justificación

Recomendación para incluir en el informe (consensuada)

Fecha estimada para que la recomendación sea implementada:

Cargo(s) funcional(es) responsable(s) 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

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 lo 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 subcontralor 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 número DAS-xx-xx-20XX**, 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 20XX, las deficiencias y/o hallazgos determinados para su conocimiento y presentación de pruebas de descargo el día lunes xx de xx de 20XX. **CUARTO:** El equipo de auditoría para el efecto procede a recibir comentarios escritos y en medios magnéticos de las respuestas a las deficiencias determinadas, por medio del oficio número Of.xx-20XX, de fecha xx de xx de 20XX; documento sin número, de fecha XX de XX de 20XX 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 a efecto de confirmar o desvanecer 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. 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)*

ACTA DE CIERRE

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 lo 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 financiera y presupuestaria, por el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 20XX. **SEGUNDO:** Los estados financieros de [nombre de la entidad] y de [nombre de Unidades ejecutoras] a [fecha] correspondientes al ejercicio que finalizó en dicha fecha fueron 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 **dejar constancia de la finalización de le etapa de ejecución de la auditoría.** **TERCERO:** El (los) objetivo(s) de la auditoría fueron los siguientes: a) Emitir una opinión independiente sobre los estados financieros de la Entidad [y Unidades Ejecutoras seleccionadas] elaborados 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 observaron 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. El equipo de auditoría, en la etapa de ejecución, aplicó procedimientos para obtener evidencia sobre los importes y las notas a los estados financieros. La selección de procedimientos se basó en el criterio del equipo de auditoría, incluida la evaluación de los riesgos de incorrecciones materiales en los estados financieros ya sea por la posible comisión de delitos o errores. Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría y también al control interno, existe el riesgo inevitable de que no se hayan detectado incorrecciones materiales, incluso cuando la auditoría se planificó y ejecutó con arreglo a las normas de auditoría pertinentes. **QUINTO:** Se hace constar que mediante **oficio número DAS-xx-xx-20XX**, de fecha xx de xx de dos mil 20XX, **(ingresar los números de oficio que se utilizaron para notificar)** se citó a las autoridades de la entidad indicando hora, fecha, lugar y objetivo de la presente reunión.

SEXTO: El equipo de auditoría indica que la etapa de ejecución se ha finalizado y que con ello se inicia la etapa de Comunicación de resultados que comprende la elaboración del informe de auditoría y la oficialización correspondiente. **OCTAVO:** Si los presentes desean manifestar puntos adicionales a los comentarios. (Describir de manera clara lo que los participantes desean

Guía CC3

manifestar y antes de pasar al punto siguiente leer cada uno de ellos para satisfacción de la persona). 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)*

Nombre de la entidad:
Período de la auditoría:

ACUMULACIÓN DE RESULTADOS

Información Requerida		Ingresos	Gastos / Egresos
Ingresar la información en las celdas en blanco a continuación: (TOMAR DATOS DE LA GUIA 9)			
Materialidad			
Error tolerable			

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
RESULTADOS DE LA AUDITORÍA									
Total de deficiencias detectadas						Q	-	Q	

Elaborado por:
Firma
Fecha:

Elaborado por:
Firma
Fecha:

CARTA DE REPRESENTACIÓN

Guatemala, XX de febrero de 20XX

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 ejecución 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 20XX, con el propósito de expresar una opinión con respecto a si la ejecución 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 ejecución del presupuesto de ingresos y egresos, correspondiente al período fiscal comprendido del XX de enero al XX de diciembre de 20XX, 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 ejecución 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 ejecución del presupuesto de ingresos y egresos, y b) Inobservancia de las leyes o reglamentos cuyos efectos deberían ser considerados para la presentación de la ejecución del presupuesto de ingresos y egresos.

4.- El estado de ejecución 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 ejecución 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

Información Requerida		
Ingresar la información en las celdas en blanco a continuación:		
Materialidad	Ingresos	Gastos / Egresos
Error tolerable	Q -	Q -
Resumen de Debilidades de Auditoría	Q -	Q -

ACUMULACIÓN DE DEBILIDADES

INFORMACIÓN PRESUPUESTARIA

Resumen de debilidades de auditoría					
	Referencia a Papel de Trabajo	Ingresos	Gastos / Egresos	Causa del error	Observaciones
Total debilidades período actual		-	-		

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.

Elaborado por:

Firma

Fecha:

Revisado por:

Firma

Fecha:

CARTA A LA ENTIDAD

Fecha: __/__/__

No. Referencia: 00/00

CONFIDENCIAL

REF: CARTA A LA ENTIDAD – EJERCICIO TERMINADO AL (Período 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. De acuerdo a la normativa aplicable, la Máxima Autoridad tomará decisiones con respecto a la implementación de la mejora del Sistema de Control Interno de la Entidad a efecto se pueda fortalecer el mismo.

DETALLAR EN ESTA PARTE LAS DEBILIDADES DETECTADAS

Título del catálogo de hallazgos

Condición

Criterio

Recomendación

Atentamente,

Nombre y firma
Coordinador

Nombre y firma
Auditor

Nombre y firma
Supervisor

Vo. Bo. Comisión de Control de Calidad

CONTRALORÍA GENERAL DE CUENTAS
SUBCONTRALORÍA DE CALIDAD DE GASTO PÚBLICO

DIRECCIÓN DE AUDITORÍA: _____

SEGUIMIENTO DE ACCIONES PREVENTIVAS

Reporte de: fecha

No.	A No. Oficio	B Entidad	C Tema del C.I.	D Acción Preventiva	E Responsable de la implementación	F Fecha del Resultado			G Acciones de la Comisión de Control de Calidad
						Pendiente	Proceso	Atendida	
1									
2									
3									
4									
5									
6									
7									
8									
9									
10									

Guatemala, xx de xxxx de 20xx

A) No. Oficio: Oficio trasladado a la Entidad.

B) Entidad: Indicar la entidad sujeta a fiscalización.

C) Tema del C. I.: Seleccionar de conformidad a las Normas Generales y Técnicas de Control Interno Gubernamental.

D) Acción Preventiva: Breve descripción de la Acción Correctiva trasladada en oficio.

E) Responsable de la implementación: La persona responsable de la Entidad de implementar la Acción Preventiva.

F) Fecha del Resultado: Colocar la fecha en la que se encuentra el resultado de la acción preventiva, indicando su estado (Atendida, Proceso, Pendiente).

G) Acciones de la Comisión de Control de Calidad: Que acciones a realizado o realizará la CCC, dependiente del resultado.

Elaborado por:

Firma

Fecha:

Revisado por:

Firma

Fecha:

Guía RD

DIRECCIÓN DE AUDITORÍA: XXXX
CÉDULA RESOLUCIÓN DE DISCREPANCIAS

ENTIDAD AUDITADA:

PERÍODO:

NOMBRAMIENTO:

ASUNTO DE DISCREPANCIA

JUICIO PROFESIONAL DEL EQUIPO DE AUDITORÍA

JUICIO PROFESIONAL DE COMISIÓN DE CONTROL DE CALIDAD

RESOLUCIÓN

RESUELTA

SI

NO

NOTA: Si como resultado del análisis efectuado en la guía CCC-1 la resolución no fuera favorable entre ambas partes y se considera que la discrepancia es de carácter técnico o legal, se deberá solicitar la opinión a la Dirección de Aseguramiento de la Calidad de Auditoría o Dirección de Asuntos Jurídicos, respectivamente, mediante oficio, adjuntando una copia de la Guía CCC-1.

SOLICITUD DE OPINIÓN A:

DIRECCIÓN DE ASEGURAMIENTO
DE LA CALIDAD DE AUDITORÍA
(DISCREPANCIA SOBRE PROCESO
TÉCNICO DE AUDITORÍA)

DIRECCIÓN DE ASUNTOS
JURÍDICOS (DISCREPANCIA
SOBRE ASPECTOS LEGALES)

FECHA:

NOMBRES Y FIRMAS EQUIPO DE AUDITORÍA

NOMBRES Y FIRMAS COMISIÓN DE CONTROL DE CALIDAD

NOTA: El oficio de solicitud de opinión a las direcciones correspondientes debe enviarse en un plazo no mayor de 3 (tres) días hábiles, después de haberse efectuado la guía RD.

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

Anexo 2

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: XXXXXXXXXXXX en mi calidad de XXXXXX GUBERNAMENTAL de la DIRECCIÓN DE XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX. Declaro: a) Que he sido nombrado para realizar auditoría de cumplimiento, en el (la): 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. b) 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 XXXXXX GUBERNAMENTAL, en la entidad descrita anteriormente; c) Que los datos que se consignan en la presente son verdaderos, caso contrario, se deduzcan las responsabilidades legales y administrativas correspondientes.

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 de carácter personal en relación con dicha entidad, razones religiosas, políticas e ideológicas u otras que afecten mi independencia, a juicio de la Contraloría General de Cuentas. b) Que en el ejercicio de mis funciones como XXXXXX GUBERNAMENTAL es posible que tenga acceso a información sobre distintos aspectos de la entidad auditada, por lo general no están disponibles al público, por lo que comprendo plenamente que al poseer esta información debo de actuar con el más alto nivel de integridad, prudencia y confidencialidad, comprometiéndome a no divulgarla ni utilizarla sin la debida autorización. c) Que en todo momento me conduciré con veracidad, 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.

Lugar y Fecha

Guatemala, XX de Julio de 20XX

f)

XXXXXXXXX GUBERNAMENTAL

Nota: 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, o debido a algún otro aspecto sobreviniente a esta declaración que pueda afectar la independencia, 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.

PROGRAMA DE AUDITORÍA

ENTIDAD:
PERÍODO:
ÁREA A EVALUAR:

No.	DESCRIPCIÓN	Ref. P/T	Hecho por:	Fecha
	DEFINICIÓN: OBJETIVOS Alcance Selección de la muestra			
	PROCEDIMIENTOS			
1				
2				
3				
4				
5				
6				
7				
8				
	Técnicas para obtención de evidencia Describir las técnicas a utilizar:			
	Preparado por: Firma Fecha	Revisado por: Firma Fecha		