



Resolución de Contraloría No. 445 - 2014 - CG

Lima, 03 OCT. 2014

VISTOS, la Hoja Informativa N° 00003-2014-CG/AFIN de la Gerencia de Auditoría Financiera, las Hojas Informativas N° 00034 y 00037-2014-CG/PRON y los Memorandos N° 00180 y 00195-2014-CG/PRON del Departamento de Gestión de Procesos y Normativa;

CONSIDERANDO:

Que, el artículo 82° de la Constitución Política del Perú otorga a la Contraloría General de la República, ente técnico del Sistema Nacional de Control, la atribución de supervisar la legalidad de la ejecución del Presupuesto del Estado, de las operaciones de la deuda pública y de los actos de las instituciones sujetas a control;

Que, el artículo 6° de la Ley N° 27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, establece que el control gubernamental consiste en la supervisión, vigilancia y verificación de los actos y resultados de la gestión pública, en atención al grado de eficiencia, eficacia, transparencia y economía en el uso y destino de los recursos y bienes del Estado, con fines de su mejoramiento a través de la adopción de acciones preventivas y correctivas pertinentes;

Que, conforme a lo dispuesto por el artículo 14° de la Ley citada, el ejercicio del control gubernamental se efectúa bajo la autoridad normativa y funcional de la Contraloría General de la República, a quien compete dictar los lineamientos, disposiciones y procedimientos técnicos correspondientes a su proceso, organizando y desarrollando el control gubernamental en forma descentralizada y permanente;

Que, mediante Resolución de Contraloría General N° 117-2001-CG se aprobó la Directiva N° 013-2001-CG/B340 "Disposiciones para la Auditoría a la Información Financiera y al Examen Especial a la Información Presupuestaria preparada para la Cuenta General de la República por las Entidades del Sector Público";

Que, la Contraloría General de la República viene implementando un proceso de modernización del Sistema Nacional de Control contemplado en el Plan Estratégico Institucional 2012-2014, aprobado mediante Resolución de Contraloría N° 039-2012-CG, que involucra la adopción de un nuevo enfoque de control, fundamentándose en la necesidad de crear valor para la ciudadanía mediante el ejercicio del control gubernamental que contribuya a la mejora de la gestión pública;

Que, a tenor de lo expuesto, mediante Resolución de Contraloría N° 273-2014-CG se aprobó el documento normativo denominado Normas Generales de Control Gubernamental, disposiciones de obligatorio cumplimiento para la realización del control gubernamental, bajo estándares de calidad que garanticen su ejercicio con eficiencia, objetividad e idoneidad, siendo su objeto regular el desempeño profesional del personal del Sistema y el desarrollo técnico de los procesos y productos de control;



Que, el artículo 146° del Reglamento de Organización y Funciones, aprobado por Resolución de Contraloría N° 321-2014-CG, establece que la Gerencia de Auditoría Financiera se encarga de ejecutar y supervisar las auditorías financieras en las entidades públicas, empresas del Estado y proyectos financiados por organismos multilaterales, entre otros;

Que, de conformidad a la normativa citada y en ejercicio de las funciones a su cargo, la unidad orgánica citada, mediante el documento de vistos, ha propuesto el proyecto de Directiva denominada "Auditoría Financiera Gubernamental" y el "Manual de Auditoría Financiera Gubernamental", con la finalidad de regular las auditorías financieras a realizarse en el Sector Público e incrementar el grado de confianza de los usuarios en los estados presupuestarios y financieros, contribuyendo a la eficiencia, eficacia y calidad en la auditoría a la Cuenta General de la República; asimismo, propone dejar sin efecto la Directiva N° 013-2001-CG/B340 "Disposiciones para la Auditoría a la Información Financiera y al Examen Especial a la Información Presupuestaria preparada para la Cuenta General de la República por las Entidades del Sector Público", aprobada por Resolución de Contraloría General N° 117-2001-CG;



Que, por su parte, el Departamento de Gestión de Procesos y Normativa opinó favorablemente respecto del proyecto de Directiva y Manual citados, señalando que dichos proyectos normativos se encuentran acordes a las disposiciones de la Directiva N° 003-2011-CG/GDES "Organización y Emisión de Documentos Normativos", aplicable conforme a lo establecido en la Primera Disposición Transitoria de la Directiva N° 014-2013-CG/REG "Organización y Emisión de Documentos Normativos", aprobada por Resolución de Contraloría N° 387-2013-CG;

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



SE RESUELVE:

Artículo Primero.- Aprobar la Directiva N° 005-2014-CG/AFIN denominada "Auditoría Financiera Gubernamental" y el "Manual de Auditoría Financiera Gubernamental", cuyos textos forman parte integrante de la presente Resolución.

Artículo Segundo.- Dejar sin efecto la Directiva N° 013-2001-CG/B340 "Disposiciones para la Auditoría a la Información Financiera y al Examen Especial a la Información Presupuestaria preparada para la Cuenta General de la República por las Entidades del Sector Público", aprobada por Resolución de Contraloría General N° 117-2001-CG.

Artículo Tercero.- Los documentos normativos aprobados mediante el artículo primero de la presente Resolución, entrarán en vigencia a partir del día siguiente de la publicación de la presente Resolución en el Diario Oficial "El Peruano".

Artículo Cuarto.- Encargar al Departamento de Auditoría Financiera y de la Cuenta General, la programación y realización de la difusión de los documentos normativos aprobados mediante el artículo primero de la presente Resolución.





Resolución de Contraloría No. 445-2014-CG

Artículo Quinto.- Encargar al Departamento de Tecnologías de la Información la publicación de la presente Resolución y los documentos aprobados en el Portal del Estado Peruano (www.peru.gob.pe), así como en el Portal web (www.contraloria.gob.pe) y en la intranet de la Contraloría General de la República.

Regístrese, comuníquese y publíquese



FUAD KHOURY ZARZAR
Contralor General de la República





LA CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

DIRECTIVA N° 005-2014-CG/AFIN

**“AUDITORÍA FINANCIERA
GUBERNAMENTAL”**

RESOLUCIÓN DE CONTRALORÍA
N° 445-2014-CG

ÍNDICE

1.	FINALIDAD	04
2.	OBJETIVOS	04
3.	ALCANCE	04
4.	BASE LEGAL	04
5.	CUENTA GENERAL DE LA REPÚBLICA	05
6.	DISPOSICIONES GENERALES	06
6.1	Concepto de la auditoría financiera gubernamental	06
6.2	Enfoque de la auditoría financiera gubernamental	06
6.3	Objetivos de la auditoría financiera gubernamental	06
6.3.1	Objetivos generales	06
6.3.2	Objetivos específicos de la auditoría a los estados presupuestarios	06
6.3.3	Objetivos específicos de la auditoría a los estados financieros	07
6.4	Inicio de la auditoría financiera gubernamental	07
6.5	Marco conceptual	07
6.5.1	Aseveraciones de los estados presupuestarios y financieros	07
6.5.2	Escepticismo profesional	09
6.5.3	Seguridad razonable	09
6.6	Ética e independencia del auditor	10
6.7	Comisión auditora	10
6.8	Responsabilidades	10
6.8.1	Responsabilidad de la Administración	10
6.8.2	Responsabilidad del auditor	11
6.9	Control de calidad	11
7.	DISPOSICIONES ESPECÍFICAS	12
7.1	Etapas de la auditoría	12
7.1.1	Etapa de planificación	12
7.1.1.1	Acreditar e instalar la comisión auditora	12
7.1.1.2	Comprender la entidad y su entorno	13
7.1.1.3	Aplicar procedimientos de revisión analítica	13
7.1.1.4	Determinar la materialidad y el error tolerable	13
7.1.1.5	Evaluar el control interno	14
7.1.1.6	Evaluar riesgos de auditoría	15
7.1.1.7	Determinar las visitas de auditoría	15
7.1.2	Etapa de ejecución	16
7.1.2.1	Muestreo de auditoría	16
7.1.2.2	Ejecutar procedimientos de auditoría y obtener evidencia	16
7.1.2.3	Determinar las deficiencias significativas	17
7.1.2.4	Revisar la documentación de auditoría	18
7.1.3	Etapa de elaboración de informe	18
7.1.3.1	Obtener la carta de manifestaciones	18
7.1.3.2	Informe de auditoría	19
7.1.3.3	Otros documentos presentados por la comisión auditora	20



8.	DISPOSICIONES FINALES	22
9.	DISPOSICIÓN TRANSITORIA	22
10.	ANEXO	23
	Anexo N° 01: Glosario de términos	24



1. FINALIDAD

Regular las auditorías financieras a realizarse en el Sector Público, a fin de incrementar el grado de confianza de los usuarios de los estados presupuestarios y financieros; así como, contribuir a la eficiencia, eficacia y calidad en la auditoría a la Cuenta General de la República.

2. OBJETIVOS

- 2.1 Establecer las disposiciones y criterios técnicos que rigen a la auditoría financiera gubernamental.
- 2.2 Estandarizar el proceso y la terminología de la auditoría financiera gubernamental, a través de un enfoque metodológico basado en el "Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Aseguramientos y Servicios Relacionados", que incluye las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) aprobadas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés) y en las "Normas Generales de Control Gubernamental".
- 2.3 Propiciar que los informes de auditoría financiera gubernamental que se emiten en el ámbito del Sistema Nacional de Control contribuyan a mejorar la gestión pública en las entidades del Estado.
- 2.4 Incrementar la confiabilidad y calidad de las auditorías financieras gubernamentales que respaldan el dictamen anual de la Cuenta General de la República que emite la Contraloría General de la República (en adelante la Contraloría).
- 2.5 Contribuir al uso racional de los recursos públicos y bienes del Estado.

3. ALCANCE

Las disposiciones de la presente directiva son de aplicación obligatoria para:

- 3.1 Las unidades orgánicas de la Contraloría, de acuerdo a su competencia funcional.
- 3.2 Los Órganos de Control Institucional (en adelante OCI).
- 3.3 Las Sociedades de Auditoría (en adelante SOA) cuando sean designadas y contratadas conforme a la normativa aplicable.

Las entidades públicas sujetas al ámbito del Sistema Nacional de Control, dentro de los alcances del artículo 3° de la Ley N° 27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control de la Contraloría General de la República.

En el caso de proyectos financiados por organismos cooperantes se debe tomar en cuenta, de corresponder, la normativa emitida por los organismos internacionales y lo establecido en el Manual de Auditoría Financiera Gubernamental.

4. BASE LEGAL

- 4.1 Constitución Política del Perú de 1993.
- 4.2 Ley N° 27785 - Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República y modificatorias.
- 4.3 Ley N° 28708 - Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad y modificatoria.
- 4.4 Ley N° 28112 - Ley Marco de la Administración Financiera del Sector Público.
- 4.5 Ley N° 28411 - Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto.
- 4.6 Ley N° 28693 - Ley General del Sistema Nacional de Tesorería.
- 4.7 Ley N° 28563 - Ley General del Sistema Nacional de Endeudamiento.
- 4.8 Ley N° 28716 - Ley de Control Interno de las entidades del Estado y modificatorias.
- 4.9 Leyes Anuales de Presupuesto aplicables.



- 4.10 Normas Generales de Control Gubernamental, aprobada por Resolución de Contraloría N° 273-2014-CG.
- 4.11 Código de Ética del Auditor Gubernamental del Perú, aprobado por Resolución de Contraloría N° 077-99-CG.
- 4.12 Directiva para la Ejecución Presupuestaria aplicable.

Asimismo, se ha considerado como marco técnico de referencia lo siguiente:

- 4.13 Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Aseguramientos y Servicios Relacionados, que incluye las Normas Internacionales de Auditoría (NIA).
- 4.14 Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI, por sus siglas en inglés).
- 4.15 Código de Ética para profesionales de la Contabilidad, emitido por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés).
- 4.16 Código de Ética Profesional del Contador Público aprobado por la Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú.

5. CUENTA GENERAL DE LA REPÚBLICA

La Cuenta General de la República (en adelante la Cuenta General), elaborada por la Dirección General de Contabilidad Pública del Ministerio de Economía y Finanzas, es el instrumento de gestión pública que contiene información y análisis de los resultados presupuestarios, financieros, económicos, patrimoniales y de cumplimiento de metas e indicadores de gestión financiera, en la actuación de las entidades del sector público durante un ejercicio fiscal.

Los objetivos de la Cuenta General son:

- a) Informar los resultados de la gestión pública en los aspectos presupuestarios, financieros, económicos, patrimoniales y de cumplimiento de metas;
- b) Presentar el análisis cuantitativo de la actuación de las entidades del sector público incluyendo los indicadores de gestión financiera;
- c) Proveer información para el planeamiento y la toma de decisiones; y,
- d) Facilitar el control y la fiscalización de la gestión pública.

La Cuenta General es auditada por la Contraloría, la cual emite el informe de auditoría que tiene el propósito de:

- a) Determinar su cumplimiento conforme a los resultados de la gestión pública en los aspectos presupuestarios, financieros y patrimoniales;
- b) Determinar el grado de confiabilidad de sus estados presupuestarios y financieros; así como, la transparencia en la información;
- c) Opinar sobre la razonabilidad del Estado de la Deuda Pública y Estado de Tesorería;
- d) Verificar la aplicación correcta de los procedimientos establecidos en su elaboración, comprobando la correcta integración y consolidación en los estados presupuestarios y financieros;
- e) Determinar el estado de la implementación de las recomendaciones y el levantamiento de las observaciones de los ejercicios anteriores.

En aplicación de la NIA 600 Consideraciones Especiales - Auditorías de Estados Financieros de Grupos, la Contraloría como auditor principal, respalda la opinión de la Cuenta General considerando el trabajo de los auditores de los componentes.



6. DISPOSICIONES GENERALES

6.1 Concepto de la auditoría financiera gubernamental

La auditoría financiera gubernamental es el examen a la información presupuestaria y a los estados financieros de las entidades, que se practica para expresar una opinión técnica, profesional e independiente sobre la razonabilidad de dichos estados, de acuerdo con la normativa legal vigente y el marco de información financiera aplicable para la preparación y presentación de información financiera.

La auditoría financiera gubernamental es un tipo de servicio de control posterior, y tiene por finalidad incrementar el grado de confianza de los usuarios de los estados presupuestarios y financieros, constituyéndose igualmente en una herramienta para la rendición de cuentas y evaluación del Sector Público para la realización de la auditoría a la Cuenta General.

La auditoría financiera gubernamental se aplica a los estados presupuestarios y financieros de las entidades públicas, programas, actividades, segmentos y partidas específicas.

6.2 Enfoque de la auditoría financiera gubernamental

El enfoque de la auditoría financiera gubernamental está basado en la identificación de riesgos y controles asociados a los procesos vinculados a la información presupuestaria y financiera.

Asimismo, la auditoría financiera gubernamental considera el examen a la información de los estados presupuestarios y estados financieros tomados en su conjunto, enfatizando el uso adecuado de los recursos públicos, así como, su registro contable.

6.3 Objetivos de la auditoría financiera gubernamental

La auditoría financiera gubernamental comprende la auditoría a los estados presupuestarios y estados financieros.

Los objetivos de la auditoría financiera gubernamental se detallan a continuación:

6.3.1 Objetivos generales

- a) Emitir opinión sobre la razonabilidad de los estados presupuestarios preparados por la entidad a una fecha determinada, de acuerdo con las disposiciones presupuestales y legales aplicables.
- b) Emitir opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros preparados por la entidad a una fecha determinada, de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

6.3.2 Objetivos específicos de la auditoría a los estados presupuestarios

- a) Evaluar la aplicación del cumplimiento de la normativa vigente en las fases de aprobación, ejecución, y evaluación del presupuesto institucional.
- b) Evaluar el cumplimiento de los objetivos y metas previstos en el presupuesto institucional, concordante con las disposiciones legales vigentes.



6.3.3 Objetivos específicos de la auditoría a los estados financieros

- a) Determinar si los estados financieros preparados por la entidad auditada presentan razonablemente: su situación financiera, los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo, de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.
- b) Formular recomendaciones dirigidas a mejorar el control interno, contribuir al fortalecimiento de la gestión pública y promover su eficiencia operativa y contable.

6.4 Inicio de la auditoría financiera gubernamental

Las auditorías financieras gubernamentales a ser realizadas por las SOA, previamente designadas y contratadas conforme a la normativa aplicable, se determinan por la unidad orgánica competente de la Contraloría.

Las auditorías financieras gubernamentales a ser realizadas por los OCI y el Departamento de Auditoría Financiera y de la Cuenta General, o la unidad orgánica que haga sus veces, se determinan como resultado del proceso de planeamiento desarrollado conforme a las disposiciones establecidas por la Contraloría y se incluyen en el Plan Nacional de Control aprobado por este Órgano Superior de Control.

6.5 Marco Conceptual

6.5.1 Aseveraciones de los estados presupuestarios y financieros

Las aseveraciones de los estados presupuestarios y financieros son manifestaciones, explícitas o de otro tipo, hechas por la Administración, que son incorporadas en los estados presupuestarios y financieros.

Dentro de las citadas aseveraciones podemos distinguir aseveraciones relevantes y no relevantes. Las aseveraciones relevantes son aquellas relacionadas con una cuenta significativa y/o revelación que pudiera resultar en una aseveración equívoca material. Las aseveraciones no relevantes son aquellas que están relacionadas a una cuenta y/o revelación que no es material o es de bajo riesgo para la información presupuestaria y financiera.

En una auditoría financiera, el auditor debe proporcionar un alto nivel de seguridad razonable en cuanto a la ausencia de errores materiales en la información presupuestaria y financiera examinada según las normas legales vigentes y el marco de información financiera aplicable, respectivamente.

Las aseveraciones utilizadas por el auditor para considerar los distintos tipos de imprecisiones o errores significativos potenciales que pueden ocurrir en los estados presupuestarios (en lo que aplique) y financieros, se clasifican en tres categorías y se agrupan de la siguiente forma:



a) Aseveraciones sobre tipos de transacciones y eventos durante el período objeto de auditoría:

Legalidad	Las transacciones y eventos registrados en el estado presupuestario están autorizados y ejecutados según la normativa legal vigente.
Ocurrencia	Las transacciones y eventos registrados han ocurrido y corresponden a la entidad.
Integridad	Se han registrado todos los eventos y transacciones que tenían que registrarse.
Exactitud	Las cantidades y otros datos relativos a las transacciones y eventos se han registrado apropiadamente.
Corte	Las transacciones y los eventos se han registrado en el período correcto.
Clasificación	Las transacciones y los eventos se han registrado en las cuentas apropiadas.

b) Aseveraciones sobre saldos contables al cierre del período:

Existencia	Los activos, pasivos y el patrimonio neto existen.
Derechos y obligaciones	La entidad posee o controla los derechos de los activos, y los pasivos son obligaciones de la entidad.
Integridad	Se han registrado todos los activos, pasivos e instrumentos de patrimonio neto que tenían que registrarse.
Valuación e imputación	Los activos, pasivos y el patrimonio neto figuran en los estados financieros por importes apropiados y cualquier ajuste de valoración o imputación resultante ha sido apropiadamente registrado.

c) Aseveraciones sobre la presentación e información a revelar:

Ocurrencia, derechos y obligaciones	Los eventos, transacciones y otros asuntos revelados han ocurrido y corresponden a la entidad.
Integridad	Se ha incluido en los estados presupuestarios y financieros todas las revelaciones que tenían que incluirse.
Clasificación y comprensibilidad	Los estados presupuestarios y financieros se presentan y describen apropiadamente, y las revelaciones se expresan con claridad.
Exactitud y valuación	La información financiera y otra información es revelada razonablemente y por las cantidades apropiadas.



Al efectuar aseveraciones sobre los estados financieros de las entidades, además de las expuestas precedentemente, la Administración puede aseverar que las transacciones y eventos se han desarrollado de conformidad con las disposiciones legales, reglamentarias, o de otro tipo.

En el caso de la información presupuestaria, la Administración debe considerar que las aseveraciones para las transacciones y eventos se han desarrollado de conformidad con las disposiciones legales, reglamentarias o de otro tipo.

6.5.2 Escepticismo profesional

El escepticismo profesional debe entenderse como una actitud que incluye tener una mente inquisitiva y efectuar una evaluación crítica, para lo cual se deben utilizar conocimientos, destrezas y habilidades a fin de obtener las evidencias suficientes y apropiadas que permitan llegar a conclusiones razonables sobre las cuales basar su opinión.

La evaluación crítica implica cuestionar la validez de la evidencia de auditoría obtenida, siendo necesaria su evaluación, comprobación y confirmación. Asimismo, incluye reconocer la existencia de circunstancias que pueden causar que los estados presupuestarios y financieros contengan deficiencias significativas. Se debe estar alerta a la evidencia de auditoría que contradice o pone en cuestión la confiabilidad de los documentos, las respuestas a las indagaciones y cualquier otra información obtenida de la Administración.

El auditor deberá planificar y desarrollar la auditoría con escepticismo profesional reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que los estados presupuestarios y financieros puedan presentar errores, deficiencias o fraudes identificados y evidenciados, como resultado de la aplicación de los procedimientos de auditoría.

6.5.3 Seguridad razonable

La seguridad razonable es un concepto relativo a la acumulación de la evidencia de auditoría necesaria para que el auditor concluya que no existen aseveraciones erróneas de importancia relativa en los estados presupuestarios y financieros tomados como un todo.

La seguridad razonable se relaciona con el proceso total de auditoría, por cuanto el auditor debe obtener y evaluar la evidencia de auditoría hasta obtener una seguridad razonable.

El auditor no podrá obtener una seguridad absoluta porque hay limitaciones en el alcance, el tiempo de ejecución del trabajo, entre otros, factores inherentes a una auditoría, que afectan su capacidad para detectar aseveraciones erróneas de importancia relativa.



6.6 Ética e independencia del auditor

La realización de la auditoría financiera gubernamental es competencia del contador público, siendo una característica de la profesión contable el asumir la responsabilidad de actuar en salvaguarda del interés público.

El profesional de la contabilidad debe cumplir lo establecido en los códigos de ética vinculados con la función que realiza, entre los cuales se encuentra el Código de Ética para profesionales de la contabilidad, emitido por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés) y otros códigos de ética que señale la Contraloría.

El contador público colegiado asumirá responsabilidad profesional en relación a sus informes, dictámenes u otros documentos refrendados por él.

En el caso de expertos que participen en la auditoría financiera gubernamental, les será de aplicación los códigos de ética que rijan el ejercicio de su profesión específica y el que señale la Contraloría.

6.7 Comisión auditora

La comisión auditora es el equipo multidisciplinario de auditores encargados de la realización de la auditoría financiera gubernamental; conformada generalmente por un socio de la SOA y/o supervisor a cargo de la auditoría, jefe de comisión, auditores, asistentes y expertos.

6.8 Responsabilidades

6.8.1 Responsabilidad de la Administración

- La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados presupuestarios y financieros, de acuerdo con las disposiciones legales en materia presupuestal y el marco de información financiera aplicable, respectivamente; así como, de la implementación del control interno necesario para la preparación de los estados presupuestarios y financieros, a fin que estén libres de errores materiales, ya sea por fraude o error.
- Brindar acceso, sin restricciones, a los auditores a las instalaciones, fuentes y registros de toda la información que sustenten las operaciones de la entidad. El acceso se brinda respecto de toda la información relacionada con el proceso de auditoría; lo cual contribuye a reducir el riesgo de auditoría (riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección), otorgando transparencia en la gestión pública.

En el caso que los funcionarios y servidores de la entidad, así como las personas naturales o jurídicas que mantengan o hayan mantenido relaciones con las entidades, no cumplan con entregar la información solicitada o la entreguen de forma incompleta o incumpliendo con las condiciones y los plazos establecidos, incurrirán en infracción sujeta a la potestad sancionadora de la Contraloría, de acuerdo a la normativa sobre la materia.

6.8.2 Responsabilidad del auditor

- Expresar una opinión sobre los estados presupuestarios y financieros, preparados y presentados por la Administración.
- Realizar la auditoría financiera gubernamental de acuerdo con el Manual de Auditoría Financiera Gubernamental y con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) incluidas en el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Aseguramientos y Servicios



Relacionados, emitido por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés).

- Cumplir con los requerimientos éticos establecidos en la normativa correspondiente.
- Planificar y realizar la auditoría, a fin de obtener seguridad razonable de que los estados presupuestarios y financieros no contienen aseveraciones equívocas materiales.
- Comunicar a la Contraloría las situaciones de error o fraude, identificados en la realización de la auditoría, para la adopción de las acciones correspondientes.

6.9 Control de calidad

La revisión del control de calidad de un trabajo de auditoría es un proceso diseñado para proporcionar una evaluación objetiva de los criterios más importantes utilizados por la comisión auditora, del sustento de los procedimientos de auditoría mediante la documentación de auditoría y de las conclusiones alcanzadas para preparar el informe de auditoría.

Un apropiado control de calidad proporciona la seguridad razonable de que:

- Las auditorías se realizan de acuerdo con el Manual de Auditoría Financiera Gubernamental, las Normas Generales de Control Gubernamental y otras disposiciones emitidas por la Contraloría.
- Los informes emitidos por el auditor son apropiados en función a las evidencias obtenidas.
- Se lleva a cabo una supervisión adecuada y debidamente documentada.



Los controles de calidad están relacionados a la supervisión del trabajo de auditoría, a la adecuada delegación en personal idóneo, las instrucciones adecuadas y la revisión de las conclusiones resultantes de la aplicación de los procedimientos diseñados, para mantener la calidad de los trabajos de auditoría.

Los procedimientos de revisión de control de calidad deben elaborarse, de conformidad con las características, dimensión y naturaleza del tipo de trabajo que realiza la correspondiente comisión auditora.

El control de calidad debe ser ejecutado en forma oportuna por las unidades orgánicas de la Contraloría, los OCI y las SOA, como parte inherente a su gestión y de acuerdo con sus funciones y atribuciones en la conducción, ejecución y evaluación de los servicios de control y servicios relacionados.



En el caso de las SOA, el socio a cargo de la auditoría es responsable del control de calidad durante el desarrollo de la misma, así como de los informes y reportes que se emitan como resultado de dicha auditoría. El socio es responsable de la dirección, el cumplimiento de las obligaciones contractuales, la supervisión, del desarrollo de la auditoría, de la opinión, de las conclusiones y de las evidencias que sustentan el trabajo de auditoría.

En el caso de auditorías llevadas a cabo por el Departamento de Auditoría Financiera y de la Cuenta General o la unidad orgánica que haga sus veces, y los OCI, los controles de calidad se llevarán a cabo de acuerdo a las disposiciones establecidas para tal efecto.

Supervisión del control de calidad a las SOA y los OCI por parte de la Contraloría

La Contraloría, en su calidad de ente técnico rector del Sistema y conforme a lo establecido en el artículo 21° de la Ley N° 27785, efectúa la supervisión a los OCI y las SOA. En tal sentido, le corresponde aplicar el control de calidad al desarrollo del servicio de control posterior y sus resultados.

El Departamento de Auditoría Financiera y de la Cuenta General o la unidad orgánica que haga sus veces, efectúa la supervisión técnica de la auditoría financiera gubernamental de forma selectiva, a las auditorías efectuadas por las SOA y los OCI, a fin de cautelar que estas se ejecuten con la calidad requerida.

7. DISPOSICIONES ESPECÍFICAS

7.1 Etapas de la auditoría

De conformidad con la normativa técnica de auditoría vigente, el proceso de la auditoría comprende las etapas de: Planificación, Ejecución, y Elaboración de Informe.

7.1.1 Etapa de Planificación

La etapa de planificación implica el establecimiento de una estrategia general de auditoría y el desarrollo de un plan de auditoría; lo cual ayuda al auditor a:

- Identificar las áreas de riesgo y los problemas potenciales que afectan el proceso de la auditoría,
- Organizar y administrar adecuadamente el encargo,
- Seleccionar el equipo, y
- Supervisar el desarrollo de la auditoría.

En esta etapa se determina la naturaleza, la oportunidad y el alcance de las actividades de planificación, las cuales variarán en función del tamaño y complejidad de la entidad, la experiencia previa de los integrantes de la comisión auditora y los cambios de circunstancias que se produzcan durante el desarrollo de la auditoría.

Como resultado de esta etapa, la comisión auditora elabora el Memorando de Planificación, el cual resume los factores, consideraciones y decisiones significativas relacionadas con el enfoque de la auditoría y su alcance.

La SOA designada o el OCI autorizado, se encuentran obligados a remitir el Memorando de Planificación a la Contraloría, conforme lo establezca esta última.

En esta etapa se llevan a cabo, como mínimo, las siguientes actividades:

7.1.1.1 Acreditar e instalar la comisión auditora

La comisión auditora se acredita ante el titular de la entidad mediante comunicación escrita emitida por la unidad orgánica competente de la Contraloría u OCI.

En el caso de las SOA, la acreditación se realiza mediante comunicación escrita emitida por el socio a cargo de la auditoría de acuerdo a la designación efectuada por la Contraloría.

Para la instalación de la comisión auditora, el titular de entidad y los funcionarios responsables deben facilitar instalaciones apropiadas, seguras y los recursos logísticos que permitan la operatividad de la comisión auditora.



7.1.1.2 Comprender la entidad y su entorno

La comprensión de la entidad implica conocer, entre otros: su norma de creación, su estructura y organización, sus documentos de gestión, el presupuesto aprobado y ejecutado, sus operaciones, sus sistemas de control interno y los riesgos asociados con las transacciones significativas y los sistemas de tecnología de la información que soportan la generación de la información presupuestaria y financiera.

El auditor debe tener una clara comprensión de la entidad auditada y de su entorno, así como del control interno que sea relevante para la auditoría.

Al comprender la entidad y el entorno en el cual opera, el auditor debe determinar si necesita contar con personal adicional a los miembros de la comisión auditora; asimismo, se determina la inclusión de expertos.

En trabajos de auditoría que se efectúen a grupos o pliegos, el auditor principal deberá realizar una comunicación efectiva con los auditores de los componentes (entidades o unidades ejecutoras), en concordancia con la NIA 600 Consideraciones Especiales - Auditorías de Estados Financieros de Grupos.

7.1.1.3 Aplicar procedimientos de revisión analítica

Comprende la evaluación a la información presupuestaria y financiera, la cual se realiza mediante el análisis de las relaciones lógicas entre datos financieros y no financieros, dando lugar a comparaciones de montos registrados con expectativas que desarrolla el auditor respecto a las relaciones entre datos financieros y de operación.

Los procedimientos analíticos también incluyen la investigación de fluctuaciones o relaciones identificadas que sean inconsistentes con otra información relevante o que difieran de los valores esperados por un monto significativo.

7.1.1.4 Determinar la materialidad y el error tolerable

La materialidad y el error tolerable constituyen elementos clave en esta etapa de la auditoría, puesto que tienen incidencia en la estrategia de auditoría.

La materialidad se define como la magnitud de una omisión o una aseveración equívoca que, individualmente o en conjunto, a la luz de las circunstancias que la rodean, podría razonablemente esperarse que tenga influencia en las decisiones económicas, presupuestarias y financieras de los usuarios de los estados presupuestarios y financieros.

Durante el desarrollo de la estrategia de auditoría debe determinarse la materialidad a nivel general (materialidad de planeación) y a nivel de cuenta individual (error tolerable).

La materialidad de planeación es la materialidad a nivel general. Refleja la determinación preliminar de lo que es material para los usuarios de los estados presupuestarios y financieros; y la estimación preliminar del importe que se considerará material, al formarse una opinión sobre si los estados presupuestarios y financieros se encuentran libres de aseveración equívoca material. Se usa al desarrollar el alcance general de los procedimientos de auditoría.



El error tolerable es la cantidad monetaria establecida por el auditor, respecto de la cual se busca obtener un nivel apropiado de seguridad que no sea mayor que la materialidad determinada para los estados presupuestarios y financieros en su conjunto. Es la aplicación de la materialidad de planeación al nivel de cuenta o saldo individual.

El error tolerable se establece para reducir a un nivel apropiadamente bajo la probabilidad de que el conjunto de aseveraciones equívocas no corregidas y no detectadas exceda la materialidad de planeación.

La determinación del error tolerable afecta a:

- Las cuentas que se identifican como significativas.
- El tamaño de las muestras.
- El punto de referencia para identificar partidas clave y los alcances, y límites de prueba.
- Un punto de referencia para determinar la precisión deseada cuando se ejecutan procedimientos analíticos sustantivos.

7.1.1.5 Evaluar el control interno

En la etapa de planificación se evalúa el control interno vinculado con la información presupuestaria y financiera, siendo la Administración de la entidad responsable por el diseño, implementación y efectividad de un control interno para tratar los riesgos de las operaciones identificadas, que amenazan el logro de los objetivos de la entidad.

Estos riesgos se relacionan con la confiabilidad del reporte de información presupuestaria y financiera a auditar, la eficacia y eficiencia de sus operaciones, y el cumplimiento de la normativa aplicable.

La evaluación de control interno comprende:

- Comprensión de los controles implementados, obteniendo la documentación que los sustenta, con el propósito de verificar si el diseño de los mismos es el adecuado con los objetivos de la materia a examinar.
- Comprobación de que los controles implementados funcionan efectivamente y logran sus objetivos.

La forma en la cual se diseña, implementa y mantiene el control interno varía dependiendo del tamaño y complejidad de la entidad.



7.1.1.6 Evaluar riesgos de auditoría

El riesgo de auditoría se define como la posibilidad que el auditor exprese una opinión inapropiada por estar los estados presupuestarios y financieros afectados por una distorsión material. Tiene tres (03) componentes: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de no detección.

El auditor debe evaluar los riesgos de error material a nivel de estados presupuestarios y financieros y a nivel de aseveración para los tipos de transacciones, partidas, saldos contables y revelaciones; ello con la finalidad de proporcionar una base útil para el diseño y ejecución de procedimientos de auditoría.

En respuesta a los riesgos evaluados se diseñan procedimientos de auditoría, tales como los procedimientos sustantivos y la revisión mediante pruebas de controles.

7.1.1.7 Determinar las visitas de auditoría

Durante la auditoría financiera gubernamental se pueden programar diversas visitas de auditoría en la entidad, las cuales se denominan visita preliminar y visita final.

La oportunidad de la programación y realización de las visitas dependerá de la naturaleza y alcance de las actividades a examinar, del tamaño y complejidad de la entidad, de la experiencia previa del auditor y de los cambios que se produzcan en las circunstancias de la auditoría.

La visita preliminar efectuada en fechas cercanas al final del ejercicio contable, resulta más oportuna y efectiva que aquellas visitas realizadas en periodos posteriores a esta fecha, permitiendo la identificación de eventos que llamen la atención del auditor y puedan ser incorporados en la información presupuestaria y financiera preparada y presentada por la Administración.

Durante la visita preliminar se evalúan aspectos necesarios para la entidad y para el auditor, tales como: evaluación del control interno, observación de la toma de inventarios y ejecución de procedimientos sustantivos considerando los estados presupuestarios y financieros intermedios.

Algunos de los beneficios de la aplicación de estos procedimientos ejecutados en una fecha o fechas intermedias (visita preliminar), son los siguientes:

- Facilitar la identificación temprana de problemas significativos contables y de auditoría.
- Reportar eventos para ser corregidos por la entidad antes del cierre de los estados presupuestarios y financieros, reduciendo la posibilidad de que la entidad presente información presupuestaria y financiera errónea.
- Contar con más tiempo para tratar y resolver problemas contables significativos.
- Reducir el trabajo ejecutado durante la época más activa (visita final).
- Ayudar a administrar vencimientos estrechos de reporte.

En la visita final, el auditor complementa la ejecución de procedimientos sustantivos considerando los estados presupuestarios y financieros al cierre del ejercicio auditado, los cuales deben ser facilitados por la Administración.



7.1.2 Etapa de Ejecución

Esta etapa involucra la recopilación de documentos y evaluación de evidencias; así como, la ejecución de pruebas de controles (en los casos que resulten aplicables) y procedimientos sustantivos, de acuerdo a los resultados de la planificación de la auditoría.

Es la etapa en la cual se aplican procedimientos y técnicas de auditoría que permiten al auditor obtener evidencia para llegar a las conclusiones que fundamenten su opinión en el dictamen, el sustento de los informes de auditoría y el desarrollo de las deficiencias significativas.

Como resultado de esta etapa se emite el Memorando de Resumen de Revisión, que proporciona al equipo de auditoría un resumen de los resultados y conclusión de auditoría, una descripción de los asuntos importantes y significativos que surgen durante el desarrollo de la auditoría.

En esta etapa se llevan a cabo, como mínimo, las siguientes actividades:

7.1.2.1 Muestreo de auditoría

En la etapa de ejecución se aplica el muestreo de auditoría, que consiste en la aplicación de un procedimiento a menos del cien por ciento (100%) de las partidas incluidas en un saldo de cuenta o clase de transacciones, con el fin de obtener y evaluar evidencias sobre alguna característica de las partidas seleccionadas y extraer conclusiones sobre el conjunto de las partidas de dicho saldo o clase de transacciones.

El muestreo de auditoría (estadístico y no estadístico), puede ser aplicable tanto a las pruebas de controles como a los procedimientos sustantivos.

7.1.2.2 Ejecutar procedimientos de auditoría y obtener evidencia

Los procedimientos de auditoría son operaciones específicas que se aplican en el desarrollo de una auditoría e incluye la aplicación de una o varias técnicas consideradas necesarias de acuerdo con las circunstancias, con la finalidad de obtener evidencias de auditoría.

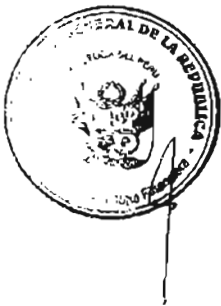
Los procedimientos de auditoría pueden agruparse en:

- (i) Procedimientos Sustantivos, los cuales tienen por finalidad demostrar la verdad de los hechos económicos y financieros, transacciones, saldos contables, etc. que son realizados para obtener evidencia de auditoría con respecto a las aseveraciones incorporadas en los estados presupuestarios y financieros, reconocimiento, corte, existencia, integridad, valuación, presentación y revelación, etc. Así como detectar errores materiales en las aseveraciones.

Los procedimientos sustantivos comprenden tanto las pruebas de detalle como los procedimientos analíticos sustantivos de los tipos de transacciones, saldos contables y revelaciones.

- (ii) Pruebas de controles, los cuales tienen por finalidad evaluar el diseño y la eficacia operativa de los controles para prevenir, o detectar y corregir aseveraciones equívocas materiales al nivel de aseveración durante todo el período de confianza.

Las pruebas de controles deben proporcionar evidencia suficiente que permita concluir que los controles en que tiene que confiar el auditor, han estado operando en forma efectiva y continua durante el ejercicio.



Por el tipo de evidencia obtenida, las técnicas de auditoría se clasifican en: técnicas de obtención de evidencia física, documental, testimonial o analítica, tal como se presenta en el cuadro siguiente:

Técnicas de obtención de evidencia física	Técnicas de obtención de evidencia documental	Técnicas de obtención de evidencia testimonial	Técnicas de obtención de evidencia analítica
<ul style="list-style-type: none"> • Inspección • Observación 	<ul style="list-style-type: none"> • Relevamiento • Comprobación • Rastreo • Revisión selectiva • Repetición 	<ul style="list-style-type: none"> • Indagación • Entrevista • Encuesta • Cuestionario • Declaración • Confirmación 	<ul style="list-style-type: none"> • Análisis • Conciliación • Tabulación • Cálculo • Comparación

La evidencia de auditoría se obtiene mediante la apropiada combinación de los procedimientos de auditoría realizados.

La evidencia de auditoría debe ser suficiente y apropiada, a fin de permitir al auditor sustentar las conclusiones en las que basa su opinión sobre los estados presupuestarios y financieros de la entidad.

La evidencia de auditoría incluye la información contenida en los registros contables que fundamentan los estados presupuestarios y financieros u otra información que corrobore o contradiga las aseveraciones de la Administración.

7.1.2.3 Determinar las deficiencias significativas

En la auditoría financiera gubernamental los hallazgos de auditoría son denominados deficiencias significativas.

La deficiencia significativa es el error identificado por el auditor que es igual o mayor al error tolerable. La suma de deficiencias significativas o la acumulación de estas pueden determinar un error material.

Las deficiencias significativas identificadas por el auditor se deben sustentar mediante la documentación de auditoría y en el reporte denominado "Resumen de Diferencias de Auditoría".

Las deficiencias significativas serán comunicadas al titular o encargado de la Administración, a fin que presente sus comentarios en forma oportuna y se tomen las acciones correctivas pertinentes, de ser el caso.



7.1.2.4 Revisar documentación de auditoría

La documentación de auditoría es el sustento de los procedimientos de auditoría realizados, de la evidencia de auditoría suficiente y apropiada obtenida, y de las conclusiones alcanzadas por el auditor. Asimismo, respalda la opinión y los informes del auditor.

También se le conoce como papeles de trabajo y puede estar sustentada en archivos electrónicos u otros medios.

El objetivo principal de la revisión de la documentación de auditoría, es obtener certeza razonable de que la auditoría a los estados presupuestarios y financieros, está completa y que se ha documentado apropiadamente. La documentación de auditoría es importante dado que la documentación será utilizada en la planificación de auditorías futuras.

Se procederá al ensamblaje final de los archivos de auditoría en un plazo que no debe exceder de 60 días calendario después de la fecha del informe de auditoría.

7.1.3 Etapa de Elaboración de Informe

Esta etapa está referida a la finalización o conclusión del trabajo de auditoría, y a la evaluación de las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida para sustentar la opinión del auditor sobre los estados presupuestarios y financieros de la entidad auditada.

7.1.3.1 Obtener la carta de manifestaciones

Antes de emitir su informe el auditor debe obtener la carta de manifestaciones.

Las manifestaciones son declaraciones de la Administración proporcionando al auditor confirmación sobre ciertos asuntos o el respaldo por otra evidencia de auditoría. Constituye información necesaria que el auditor requiere para el desarrollo de la auditoría de los estados presupuestarios y financieros de la entidad.

Estas manifestaciones se efectúan verbalmente a lo largo de la auditoría en respuesta a determinadas interrogantes y, por escrito al concluirse, a través de una carta de manifestaciones. Es necesario discutir su contenido con los funcionarios competentes con suficiente tiempo, a fin de reducir la posibilidad de enfrentarse con el rechazo de la Administración a proporcionar este documento.

La obtención de la carta de manifestaciones es fundamental para que el auditor pueda emitir su informe, caso contrario revelará esta circunstancia en su informe de auditoría.

La carta de manifestaciones debe tener la misma fecha del informe del auditor y se debe obtener una carta por separado para los estados presupuestarios y financieros, respectivamente.



7.1.3.2 Informe de auditoría

El informe de auditoría contiene el dictamen del auditor, los estados presupuestarios y estados financieros, y sus correspondientes notas preparadas por la entidad.

El dictamen sobre los estados presupuestarios, es el medio a través del cual el auditor emite su juicio profesional sobre los estados presupuestarios auditados, identificando que la auditoría se efectuó aplicando las normas legales vigentes en materia presupuestal. El auditor emite opinión sobre si dichos estados presupuestarios presentan razonablemente la aprobación y ejecución presupuestaria de acuerdo con las normas legales vigentes y aplicables.

El dictamen sobre los estados financieros, es el medio a través del cual el auditor emite su juicio profesional sobre los estados financieros auditados, identificando que la auditoría se efectuó aplicando las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). El auditor emite opinión sobre si dichos estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo por el año terminado, de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

A continuación se detallan los tipos de opinión a emitirse para los estados presupuestarios y estados financieros:

a) Tipos de opinión para estados presupuestarios

Como resultado del trabajo de auditoría, el auditor está en condiciones de emitir una opinión, sobre los estados presupuestarios, la misma que puede ser:

- **Opinión limpia (o sin modificaciones):** opinión expresada por el auditor cuando concluye que los estados presupuestarios han sido preparados y presentados razonablemente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con la normativa vigente.
- **Opinión con salvedades o calificada:** opinión expresada por el auditor cuando concluye que la ejecución presupuestaria contiene errores materiales pero no generalizados, en cuanto a la aplicación de los recursos fuera del marco normativo vigente; o cuando el auditor tuvo limitaciones para obtener evidencia y fundamentar su opinión, y concluye que los posibles efectos de los errores no detectados, si los hubiera, podrían ser materiales pero no generalizados.
- **Opinión adversa o negativa:** opinión expresada por el auditor cuando habiendo obtenido evidencia de auditoría concluye que la ejecución de los recursos individualmente o en su conjunto, afecta el uso racional considerado en la normativa vigente, y tiene un efecto material y generalizado en los estados presupuestarios.
- **Abstención de opinión:** es expresada cuando el auditor tuvo limitaciones para probar el uso racional de los recursos presupuestales asignados, y concluye que no cuenta con la suficiente evidencia para opinar sobre los estados presupuestarios.



b) Tipos de opinión para estados financieros

Como resultado del trabajo de auditoría, el auditor está en condiciones de emitir una opinión, sobre los estados financieros, la misma que puede ser:

- **Opinión limpia (o sin modificaciones):** opinión expresada por el auditor cuando concluye que los estados financieros han sido preparados y presentados razonablemente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
- **Opinión con salvedades o calificada:** opinión expresada por el auditor cuando concluye que los errores, individualmente o en conjunto, son materiales pero no generalizados para los estados financieros; o cuando el auditor tuvo limitaciones para obtener evidencia y fundamentar su opinión, pero concluye que los posibles efectos de los errores no detectados sobre los estados financieros, si los hubiera, podrían ser materiales pero no generalizados.
- **Opinión adversa o negativa:** opinión expresada por el auditor cuando habiendo obtenido evidencia de auditoría concluye que los errores, individualmente o en conjunto, son materiales y generalizados para los estados financieros.
- **Abstención de opinión:** es expresada cuando el auditor tuvo limitaciones al obtener evidencia de auditoría apropiada para fundamentar su opinión y concluye que los posibles efectos sobre los estados financieros de errores no detectados, si los hubiera, podrían ser materiales y generalizados.

c) Asuntos que no afectan la opinión

El dictamen del auditor puede incorporar uno o más párrafos para llamar la atención de los usuarios de los estados presupuestarios y financieros, sin llegar a afectar la opinión del auditor. Este párrafo se presenta después de la opinión, y pueden ser de dos tipos: i) Énfasis de un asunto, y ii) Otros asuntos.

7.1.3.3 Otros documentos presentados por la comisión auditora

Adicionalmente a los informes de auditoría a la información presupuestaria y financiera, se debe presentar: el Reporte de Alerta Temprana, Resumen de Diferencias de Auditoría, Reporte de Deficiencias Significativas, Reporte de aspectos relacionados a Fraude, Carta de Control Interno a la información presupuestaria y financiera, y otros informes que determine la Contraloría.

A continuación se presenta una breve descripción de estos documentos:

Reporte de Alerta Temprana

Se utiliza para identificar los asuntos de importancia que tienen impacto en los estados presupuestarios y financieros de la entidad, y que deben llamar la atención de la Administración a una fecha temprana.

Debe ser remitido simultáneamente a la Administración y a la Contraloría, durante la auditoría antes de emitir opinión sobre los estados presupuestarios y financieros, a fin de corregir oportunamente las aseveraciones equívocas identificadas o anticipar la ocurrencia de hechos de importancia que tengan incidencia en la información presupuestaria y financiera.



Resumen de Diferencias de Auditoría

El auditor debe presentar a la Contraloría, el documento denominado "Resumen de Diferencias de Auditoría", el cual contiene las aseveraciones equívocas corregidas y no corregidas identificadas durante el trabajo de auditoría, en base al umbral determinado para acumular estas diferencias.

En este reporte se identifica lo siguiente:

- Naturaleza de las aseveraciones equívocas.
- Las aseveraciones equívocas involucradas.
- El efecto de las aseveraciones equívocas no corregidas.
- El efecto de las aseveraciones equívocas de años anteriores.
- El efecto de las limitaciones al alcance impuestas por la Administración de la entidad.

Las aseveraciones equívocas totales no corregidas son acumuladas en este reporte, y según su impacto o cuantía, se presentan en la Carta de Control Interno o en el Reporte de Deficiencias Significativas.

Reporte de Deficiencias Significativas

El reporte de deficiencias significativas incluirá aquellos aspectos que previamente han sido comunicados requiriendo las aclaraciones de la entidad a los aspectos identificados por el auditor, asimismo, incluirá la evaluación del auditor, las conclusiones y las recomendaciones correspondientes.

En este documento se debe incluir aquellas aseveraciones equívocas materiales acumuladas en el Resumen de Diferencias de Auditoría que desde el punto de vista presupuestario o financiero sean iguales o mayores al error tolerable determinado para la auditoría. Estas deficiencias serán clasificadas como deficiencias significativas y de acuerdo a la evaluación del auditor serán incluidas en el dictamen de auditoría.

Reporte de Aspectos Relacionados a Fraude

El auditor debe comunicar a través de este reporte cualquier aspecto relacionado con indicios de fraude debidamente documentado.

El auditor en todos los casos debe comunicar estos aspectos directamente a la Contraloría, a fin que se adopten las acciones correspondientes.

Esta comunicación, acompañando la documentación correspondiente, debe ser redactada con absoluta diligencia y reserva, considerando el impacto que puede originar en los funcionarios involucrados.



Carta de Control Interno a la información presupuestaria y financiera

Es el documento a través del cual el auditor comunica a la Administración aspectos importantes relacionados a las deficiencias de control interno identificadas durante el proceso de la auditoría, relacionada con la prevención o detección de fraude o error, que haya llamado la atención del auditor en el transcurso de la auditoría.

En este documento se debe incluir todas aquellas aseveraciones equívocas no corregidas que han sido acumuladas en el Resumen de Diferencias de Auditoría que desde el punto de vista presupuestario o financiero estén por debajo del error tolerable determinado. Estas aseveraciones equívocas serán clasificadas como deficiencias de control interno.

8. DISPOSICIONES FINALES

Primera: Vigencia

La presente directiva entrará en vigencia a partir del día siguiente de la publicación de la Resolución de Contraloría que la aprueba.

Segunda: Difusión y capacitación

Encargar de manera exclusiva al Departamento de Auditoría Financiera y Cuenta General, o unidad orgánica que haga sus veces, el proceso de sensibilización y capacitación de la presente directiva a los órganos del Sistema Nacional de Control.

9. DISPOSICIÓN TRANSITORIA

Única: De las auditorías financieras en curso

La presente directiva es de aplicación inmediata a las auditorías pendientes de contratación. En el caso de las auditorías que se encuentran contratadas, la presente directiva les será de aplicación previa modificación contractual.

10. ANEXO

Anexo N°01: Glosario de términos



ANEXO



Anexo N° 01: Glosario de términos

Constituyen conceptos básicos para efectos de esta directiva, los siguientes:

Administración

Es la persona o personas con responsabilidad ejecutiva para dirigir las operaciones de la entidad.

Aseveración equívoca

Diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o revelación de una partida de estados presupuestarios o financieros reportada y la cantidad, clasificación, presentación o revelación que se requiere para que la partida esté de acuerdo con el marco regulatorio y de información financiera aplicable. Las aseveraciones equívocas pueden surgir de error o fraude.

Aseveración equívoca material

La(s) aseveración(es) equívoca(s) que individual o colectivamente podrían tener un efecto material cuantitativo o cualitativo sobre los estados presupuestarios y financieros que están siendo auditados. También incluye asuntos que, aunque no son materiales en tamaño, podrían afectar adversamente la reputación del auditor o la relación con la entidad si permanecieran sin ser detectadas y corregidas.

Auditor

Es la persona o personas que conducen la auditoría, usualmente es el supervisor del trabajo de auditoría u otros integrantes de la comisión auditora, que forman parte de las SOA, OCI y/o la Contraloría.

Componente

Una entidad o actividad de sector para la cual la Administración del grupo o del componente prepara información presupuestaria y financiera que debe ser incluida en los estados presupuestarios y financieros del grupo o pliego. Una parte separada del grupo o pliego con características únicas geográficas, de línea de negocios, sector o legales. Esto puede incluir la oficina principal del grupo o pliego, subsidiaria, compañía asociada, unidad ejecutora, proyecto (ente cooperante) u otra entidad cuya información presupuestaria y financiera es incluida en los estados presupuestarios y financieros del grupo o pliego.

Control interno

Es el proceso diseñado, implantado y en mantenimiento por los encargados del gobierno de la entidad, la Administración u otro personal, para proporcionar seguridad razonable acerca del logro de los objetivos de una entidad con respecto a la confiabilidad de la información presupuestaria y financiera, la eficacia y eficiencia de las operaciones, y el cumplimiento con las leyes y regulaciones aplicables. El término "controles" se refiere a cualquier aspecto de uno o más de los componentes del control interno.

Error

Una aseveración equívoca no intencional en los estados presupuestarios y financieros, incluyendo la omisión de un importe o de una revelación.



Error material

Una aseveración equívoca no intencional en los estados presupuestarios y financieros, que es igual o mayor al error tolerable y podría afectar la opinión del auditor.

Evidencia de auditoría

La información usada por el auditor para llegar a las conclusiones que forman la base de la opinión de auditoría sobre los estados presupuestarios y financieros de la entidad. La evidencia de auditoría incluye la información contenida en los registros contables que fundamentan los estados presupuestarios y financieros y otra información.

Experto

Una persona u organización que posee pericia en un campo distinto de la contabilidad o control gubernamental.

Fraude

Un acto intencional cometido por una o más personas de la Administración, los encargados del gobierno de la entidad, empleados o terceros, que involucra el engaño para obtener una ventaja injusta o ilegal. El fraude puede ser de dos tipos: fraude relacionado a la distorsión de información presupuestaria y financiera o de malversación de activos.

Grupo o pliego

Todos los componentes (entidades o unidades ejecutoras) cuya información presupuestaria y financiera está incluida en los estados presupuestarios y financieros del grupo o pliego. Comprende también a la entidad que en sus estados presupuestarios y financieros incluya (n) algún (os) proyecto (s) financiado (s) por ente (s) cooperante (s) que tengan la obligación de presentar información presupuestaria y financiera.

Juicio profesional

Es la aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, en el contexto proporcionado por las normas de auditoría, contabilidad y ética para la toma de decisiones, informando sobre el curso de acción apropiado en las circunstancias del encargo de auditoría.

Marco de información financiera aplicable

Es el marco de información financiera adoptado por la Administración, y cuando proceda, por los encargados del gobierno de la entidad, para la preparación de los estados financieros, considerando la naturaleza de la entidad, el objetivo de los estados financieros o los requerimientos de la legislación o normas regulatorias.

Muestra

Las partidas individuales provenientes del universo que son seleccionadas para examen.

Partidas clave

Es aquella partida que por su nivel de riesgo, ya sea cualitativo o cuantitativo, podría afectar (de ser incorrecta) considerablemente los estados presupuestarios y/o financieros, de tal forma que pueda modificar la estructura, y en consecuencia la opinión del dictamen del auditor.

Plan de auditoría

Convierte la estrategia de auditoría en una descripción comprensiva del trabajo a ser ejecutado. El plan de auditoría es documentado mediante los papeles de trabajo, describiendo el trabajo



a ser ejecutado sobre cada clase de transacciones significativas, proceso de revelación significativa, cuenta significativa y las aseveraciones relevantes. Contiene los procedimientos a ejecutar, incluyendo las pruebas sobre controles cuando se usa una estrategia de confianza en controles, y los procedimientos sustantivos que se planea ejecutar para responder a la evaluación de riesgo combinado.

Procedimientos analíticos

Evaluaciones de información presupuestaria o financiera mediante el análisis de relaciones plausibles entre información financiera y no financiera. Los procedimientos analíticos también comprenden, según sea necesario, investigación de fluctuaciones o relaciones identificadas que son inconsistentes con otra información relevante o que difieren de los valores esperados por un importe significativo.

Procedimientos analíticos sustantivos

Consisten en cálculos analíticos a través de proyecciones e información de fuente independiente a los registros contables que le permite al auditor realizar pruebas globales, cuyo alcance es mayor al efectuar pruebas de detalle; sin embargo estos procedimientos están sujetos a la naturaleza de la cuenta a auditar.

Procedimientos sustantivos

Actividades realizadas durante el proceso de auditoría que tienen por finalidad demostrar la verdad de los hechos económicos y financieros, transacciones, saldos contables, etc. que son realizados para obtener evidencia de auditoría con respecto a las aseveraciones incorporadas en los estados presupuestarios y financieros.

Pruebas de controles

Procedimientos efectuados para obtener seguridad razonable del control implantado, mediante la confirmación de que los controles han operado efectivamente durante el período examinado, asegurando el cumplimiento de directivas internas, disposiciones legales y reglamentarias.

Pruebas de detalle

Procedimientos que se aplican a detalles individuales seleccionados para el examen, comprenden la aplicación de una o más técnicas de auditoría a las partidas o transacciones individuales, que entre otras se refieren a: efectuar pruebas de cálculos, confirmaciones, inspecciones físicas, indagaciones y observaciones que proporcionan evidencia directa de auditoría de transacciones o saldos.

Socio a cargo de la auditoría

Es el responsable del trabajo de auditoría y su realización, así como del dictamen que emite en nombre de la firma.



Revelaciones significativas

Corresponde a información relevante para los usuarios de los estados presupuestarios y financieros en relación a: políticas contables, explicaciones de partidas importantes, riesgos de la entidad y sector al que pertenece, incertidumbres, recursos, obligaciones, cuadros complementarios entre otros asuntos que podrían contener aseveraciones equívocas materiales. Adicionalmente, las revelaciones requeridas específicamente por ley o por organismos reguladores o entes técnicos rectores.

Riesgo inherente

Susceptibilidad de una aseveración sobre un tipo de transacción, saldo contable o revelación, a una aseveración equívoca que podría ser material, individualmente o en conjunto con otras aseveraciones equívocas, antes de considerar algunos controles relacionados.

Riesgo de control

Es el riesgo que una aseveración equívoca pueda ocurrir en un tipo de transacción, saldo contable o revelación y que pueda ser material, individualmente o en conjunto con otras aseveraciones equívocas, y no sea prevenida o detectada y corregida oportunamente por el control interno de la entidad.

Riesgo de no detección

Es la posibilidad de que un saldo de cuenta o una clase de transacciones hayan sufrido distorsiones que puedan resultar materiales, individualmente o al acumularse con otras distorsiones de otros saldos o clases de transacciones, sin que hayan podido ser detectadas por los procedimientos sustantivos del auditor.

