

RESOLUCIÓN CGR N° 353

POR LA CUAL SE APRUEBA LA ACTUALIZACIÓN DEL CAPÍTULO 2 – “NORMAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL DEL PARAGUAY – NAGUP”, DEL MANUAL DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.

Asunción, - 4 MAYO 2016

VISTO: Las funciones y responsabilidades conferidas a la Contraloría General de la República por la Constitución Nacional y la Ley N° 276/94 “*Orgánica y Funcional de la Contraloría General de la República*”, la Resolución CGR N° 1195 del 07/11/08; y,

CONSIDERANDO: Que, sobre la base de lo dispuesto en la Constitución Nacional, la Contraloría General de la República es el órgano de control de las actividades económicas y financieras del Estado, de los Gobiernos Departamentales y de las Municipalidades.

Que, el Artículo 2° de la Ley N° 276/94 “*Orgánica y Funcional de la Contraloría General de la República*”, establece: “*La Contraloría General, dentro del marco determinado por los Artículos 281 y 283 de la Constitución Nacional, tiene por objeto velar por el cumplimiento de las normas jurídicas relativas a la administración financiera del Estado y proteger el patrimonio público, estableciendo las normas, los procedimientos requeridos y realizando periódicas auditorías financieras, administrativas y operativas...*”.

Que, entre los deberes y atribuciones contemplados en el Artículo 9° de la Ley N° 276/94, el inciso ñ) dispone: “*Revisar y evaluar la calidad de las Auditorías tanto internas como externas de las instituciones sujetas a su fiscalización y control*”, en este sentido, resulta pertinente disponer parámetros claros a los efectos de la citada evaluación.

Que, el Artículo 59 de la Ley N° 1535/99 “*De Administración Financiera del Estado*”, Título VII “*Del Sistema de Control y Evaluación*”, establece: “*El sistema de control de la Administración Financiera del Estado será externo e interno, y estará a cargo de la Contraloría General de la República, de la Auditoría General del Poder Ejecutivo y de las Auditorías Internas Institucionales*”. Para la consecución de los objetivos del citado sistema se requiere de instrumentos que contribuyan a la implementación de las mejores prácticas de auditoría.

Que, por la Resolución CGR N° 1195 del 7 de noviembre de 2008; se ha aprobado y dispuesto el uso del Manual de Auditoría Gubernamental para las instituciones públicas sujetas a la fiscalización y control de la Contraloría General de la República.

Que, la actualización del Capítulo 2 - Normas de Auditoría Gubernamental del Paraguay (NAGUP) del Manual de Auditoría Gubernamental tiene como propósito promover una auditoría independiente, autónoma y eficaz de los organismos auditores, elementos esenciales para la credibilidad, calidad y profesionalismo de la fiscalización del sector público y para estandarizar los criterios del ejercicio de la auditoría gubernamental en el Paraguay.

Que, en consecuencia, corresponde a la Contraloría General de la República aprobar, actualizar y disponer el uso del Manual de Auditoría Gubernamental como base y parámetro para el mejor servicio de su atribución contemplada en la Ley N° 276/94, y que los Organismos y Entidades del Estado, procedan a la realización de los controles pertinentes en base a las normativas contenidas en dicho Manual.



RESOLUCIÓN CGR N° 353

POR LA CUAL SE APRUEBA LA ACTUALIZACIÓN DEL CAPÍTULO 2 – “NORMAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL DEL PARAGUAY (NAGUP)”, DEL MANUAL DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.

///...

Que, la Contraloría General de la República es un órgano de naturaleza autónoma, cuya dirección se encuentra a cargo del Contralor General de la República, formal y legalmente investido por los poderes constituidos al efecto.

Que, conforme al Artículo 21 inc. b) de la Ley N° 276/94, corresponde al Contralor General dirigir las actividades de la institución, para lo cual emite los actos administrativos pertinentes en uso de sus facultades consagradas.

Que, el Contralor General Interino tiene plenas potestades, legítimamente reconocidas para atender los asuntos puestos a su consideración, hallándose consiguientemente facultado a aprobar la actualización del Capítulo 2 – Normas de Auditoría Gubernamental del Paraguay (NAGUP) del Manual de Auditoría Gubernamental.

POR TANTO, en uso de sus facultades y atribuciones constitucionales y legales,

EL CONTRALOR GENERAL INTERINO

RESUELVE:

Art. 1° **Aprobar** la actualización del Capítulo 2 – “Normas de Auditoría Gubernamental del Paraguay (NAGUP)” del Manual de Auditoría Gubernamental a partir de la fecha de la presente Resolución, la cual se anexa.

Art. 2° **Comunicar** a quienes corresponda, y cumplido, archivar.

ALFREDO DAVID BARÚA M
Secretario General



ROY RODGERS CANÁS
Contralor General Interino
Contraloría General de la República

RRC/R/ib

Contenido

1. Normas de Auditoría Gubernamental - NAGUP.....	2
PRESENTACIÓN.....	2
1.1 INTRODUCCIÓN	4
1.1.1 Propósito	5
1.1.2 Ámbito y Sujetos de Aplicación	5
1.1.3 Auditoría Gubernamental.....	6
1.1.4 El Ejercicio de la Auditoría Gubernamental en el Paraguay	6
1.1.5 Auditor Gubernamental.....	6
1.1.6 Vacíos Técnicos.....	7
1.2 CLASIFICACIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL	7
1.3 POSTULADOS BÁSICOS	8
1.3.1 La Naturaleza de la Auditoría Gubernamental	8
1.3.2 La obligación de rendir cuentas.....	8
1.3.3 Sistemas de control interno apropiados	9
1.4 NORMAS GENERALES.....	9
1.4.1 Ética e Independencia.....	10
1.4.2 Debido Cuidado, Esmero y Juicio Profesional	10
1.4.3 El conocimiento y capacidad en el Equipo de Auditoría	11
1.4.4 Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional	12
1.4.5 Control de Calidad	12
1.5 NORMAS RELATIVAS AL TRABAJO.....	13
1.5.1 Normas relativas a la Planeación.....	13
1.5.2 Normas relativas a la Ejecución	14
1.5.3 Normas relativas al Informe de Auditoría Gubernamental.....	17
1.6 SEGUIMIENTO.....	18

1. Normas de Auditoria Gubernamental – NAGUP

PRESENTACIÓN

La Constitución Nacional de la República del Paraguay, sancionada el 20 de junio de 1992, creó en el artículo 281 a la Contraloría General de la República como el órgano de control de las actividades económicas y financieras del Estado, de los departamentos y de las municipalidades, estableciendo su autonomía funcional y administrativa.

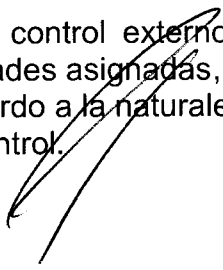
En los artículos 282 y 283 de la Carta Magna y en otras leyes – en especial, en la Ley N° 276, Ley “Orgánica y Funcional de la Contraloría General de la República”, le fueron asignadas importantes funciones y responsabilidades de control de los bienes públicos y del patrimonio del Estado y de la ejecución del presupuesto de los Organismos y Entidades del Estado.

El Título VII, de la Ley N° 1.535/99, “De Administración Financiera del Estado”, creó el “Sistema de Control y Evaluación”, integrado por la Contraloría General de la República - CGR, como órgano de control externo y por la Auditoría General del Poder Ejecutivo – AGPE – y las Auditorías Internas Institucionales – AII –, responsables de la realización de las acciones de Control Interno. También hacen parte de este “Sistema de Control y Evaluación”, las auditorías externas independientes que, sin perjuicio de las facultades propias de la Contraloría General de la República, pueden ser contratadas – con la correspondiente autorización del Poder Ejecutivo – por los Organismos y Entidades del Estado - OEE - en cumplimiento de las disposiciones establecidas en sus respectivas cartas orgánicas y en eventuales cláusulas contractuales de convenios internacionales.

En el Título VII, de la Ley N° 1.535/99, se atribuyó también a la Contraloría General de la República la autoridad para realizar el estudio de la rendición y el examen de cuentas de los OEE sujetos a la precitada Ley, basada principalmente en la verificación y evaluación de los documentos que respaldan las operaciones contables que dan como resultado los estados de situación financiera, presupuestaria y patrimonial, sin perjuicio de otras informaciones que se podrán solicitar para la comprobación de las operaciones realizadas. Facultad legal reglamentada en la Resolución CGR N°. 677, del 15 de agosto de 2005.

El artículo 9 del Decreto 13245, que reglamentó la AGPE, estableció las principales Normas Generales Internas de Auditoria Gubernamental a ser observadas por los órganos de la Auditoría General del Poder Ejecutivo y de las Auditorías Internas Institucionales dependientes del Poder Ejecutivo.

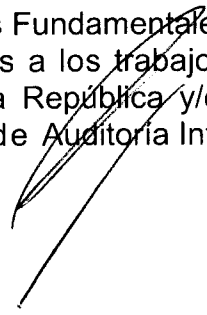
El principal instrumento utilizado, tanto por los órganos de control externo e interno, para el cumplimiento de las funciones y responsabilidades asignadas, es la ejecución periódica de diferentes tipos de auditoría, de acuerdo a la naturaleza y objetivos propios de cada tipo de institución y enfoque de control.



La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores – INTOSAI - define la auditoría del sector público como, “...un proceso sistemático en el que de manera objetiva se obtiene y se evalúa la evidencia para determinar si la información o las condiciones reales están de acuerdo con los criterios establecidos. La auditoría del sector público es esencial, ya que proporciona, a los órganos legislativos y de supervisión, a los encargados de la gobernanza y al público en general, información y evaluaciones independientes y objetivas concernientes a la administración y el desempeño de las políticas, programas u operaciones gubernamentales”.

Para garantizar suficientemente que la función de fiscalización y control del sector público sea desarrollada con altos estándares y que, mediante el logro eficaz de sus objetivos, proporcione un alto grado de credibilidad, calidad y profesionalismo, es necesario contar con normas que definan el marco de referencia aplicable y orienten la realización de auditorías en Organismos y Entidades del Estado en el Paraguay, las que deben ser aplicadas por los distintos integrantes del Sistema de Control y Evaluación creado en el título VII, de la Ley N° 1.535/99, antes citado.

Con ese objetivo, fueron elaboradas las *Normas de Auditoría Gubernamental del Paraguay – NAGUP*, que se presentan a continuación y que deberán constituirse en la guía y herramienta para los profesionales que realicen auditorías en los OEE en el Paraguay. Las NAGUP, están basadas en los principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público y son completamente aplicables a los trabajos de auditoría externa que realizan la Contraloría General de la República y/o los auditores de firmas independientes a OEE y a las labores de Auditoría Interna que cumplen la AGPE y las AI.



1.1 INTRODUCCIÓN

La "Declaración de Lima sobre las Líneas Básicas de la Fiscalización", oficializada inicialmente en el IX Congreso de la INTOSAI celebrado en Lima – Perú en octubre de 1977 y publicada de nuevo a finales de 1998, en el "Artículo 1, Finalidad del control", estableció: ...*"La institución del control es inmanente a la economía financiera pública. El control no representa una finalidad en sí mismo, sino una parte imprescindible de un mecanismo regulador que debe señalar, oportunamente, las desviaciones normativas y las infracciones de los principios de legalidad, rentabilidad, utilidad y racionalidad de las operaciones financieras, de tal modo que puedan adoptarse las medidas correctivas convenientes en cada caso, determinarse la responsabilidad del órgano culpable, exigirse la indemnización correspondiente o adoptarse las determinaciones que impidan o, por lo menos, dificulten, la repetición de tales infracciones en el futuro."*

Y, en el "Artículo 3, Control interno y externo": determinó que,

1. Los órganos de control interno pueden establecerse en el seno de los diferentes departamentos e instituciones; los órganos de control externo no pertenecen a la organización de la institución que debe ser controlada. Las Entidades Fiscalizadoras Superiores son órganos del control externo.
2. Los órganos de control interno dependen necesariamente del director del departamento en cuya organización se crearon. No obstante, deben gozar de independencia funcional y organizativa en cuanto sea posible a tenor de la estructura constitucional correspondiente.
3. Incumbe a la Entidad Fiscalizadora Superior, como órgano de control externo, controlar la eficacia de los órganos de control interno. Asegurada la eficacia del órgano de control interno, ha de aspirarse a la delimitación de las respectivas funciones, a la delegación de las funciones oportunas y a la cooperación entre la Entidad Fiscalizadora Superior y el órgano de control interno, independientemente del derecho de la Entidad Fiscalizadora Superior a un control total."

Las Normas de Auditoría Gubernamental que aquí se presentan, son el producto de la revisión, fundamentalmente del Capítulo 2, del Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay – MAGU, aprobado por la Contraloría General de la República mediante la Resolución CGR No. 1195 del 7 de noviembre de 2008, que, a su vez, fueron formuladas como las "mejores prácticas" en materia de auditoría gubernamental identificadas como resultado de la evaluación de normas internacionales vigentes en aquel momento, como las emitidas por la INTOSAI, las Normas Internacionales de Auditoría – NIA –, y también, de la revisión de las normas de auditoría gubernamental publicadas y de las prácticas vigentes en algunos países de Latinoamérica.

Este compendio de Normas deberá ser revisado periódicamente por la CGR para mantenerlas actualizadas y perfeccionadas con el fin de atender el desarrollo y las nuevas necesidades del control Gubernamental en el Paraguay.

Las Normas de Auditoría Gubernamental del Paraguay – NAGUP, han sido actualizadas con el objeto de ofrecer el marco de referencia para la producción de los manuales de auditoría específicos que, en armonía con las normas específicas de independencia, regulen la realización de auditorías externas e internas en los OEE de la República del Paraguay.

En el proceso de revisión y actualización, fueron consultadas las Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores –ISSAI, las Directrices de la INTOSAI para la Buena Gobernanza – INTOSAI GOV, y también normas y prácticas de aceptación general en el ejercicio de la Auditoría Gubernamental y Normas de Auditoría Gubernamental de Países de la Región, con el objeto de identificar e incorporar las “Mejores Prácticas de Auditoría” aplicables en el contexto actual del Paraguay.

Durante la aplicación de las NAGUP deberá tenerse en cuenta, igualmente las leyes y demás normas que regulan las acciones y la gestión del Sector Gubernamental en general, así como las aplicables específicamente a las actividades de las OEE objeto de las diferentes auditorías.

Las NAGUP procuran la uniformidad en el marco normativo de las Instancias de Control Gubernamental en el Paraguay, en consonancia con los lineamientos establecidos en el Título VII, “Del Sistema de Control y Evaluación” de la Ley N° 1.535/99, *“De Administración Financiera del Estado”* siguiendo los principios de eficiencia y eficacia y contribuyendo al cumplimiento de los objetivos institucionales de cada categoría de Control.

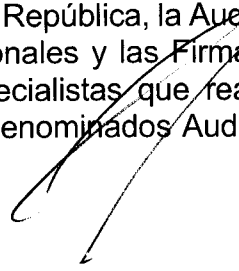
La aplicación efectiva de las Normas de Auditoría Gubernamental, aunada a las cualidades y-competencia profesional de los auditores y al juicio profesional ejercido por ellos durante, la planeación, ejecución del examen y la elaboración del Informe correspondiente, permitirá continuar aumentando el grado de credibilidad y la confiabilidad de la gestión de los auditores gubernamentales.

1.1.1 Propósito

El propósito principal de las “Normas de Auditoría Gubernamental del Paraguay – NAGUP”, es promover una auditoría independiente, autónoma y eficaz de los organismos auditores, elementos esenciales para la credibilidad, calidad y profesionalismo de la fiscalización del Sector Público y para estandarizar los criterios del ejercicio de la Auditoría Gubernamental en el Paraguay.

1.1.2 Ámbito y Sujetos de Aplicación

Las normas y principios básicos son de aplicación obligatoria por los auditores Gubernamentales en la ejecución de auditorías de las Entidades e Instituciones del Sector Público a ser realizadas por la Contraloría General de la República, la Auditoría General del Poder Ejecutivo, las Auditorías Internas Institucionales y las Firmas de Auditores Independientes. Los profesionales técnicos y especialistas que realizan esas auditorías, a los efectos de las presentes normas, son denominados Auditores Gubernamentales.



1.1.3 Auditoría Gubernamental

La INTOSAI define la Auditoría Gubernamental como el proceso sistemático en el que de manera objetiva se obtiene y se evalúa la evidencia para determinar si la información o las condiciones reales están de acuerdo con los criterios establecidos

La CGR ha definido la Auditoría Gubernamental como el proceso sistemático, técnico y profesional que mide y evalúa la Gestión Pública, sus operaciones financieras y/o administrativas, realizado con posterioridad a su ejecución, en las instituciones del Sector Público, acumulando y evaluando objetivamente las evidencias obtenidas para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y los criterios establecidos, con el fin de prevenir, detectar, corregir y mejorar sus actuaciones y resultados, en resguardo de los intereses del Estado y para beneficio de la ciudadanía.

1.1.4 El Ejercicio de la Auditoría Gubernamental en el Paraguay

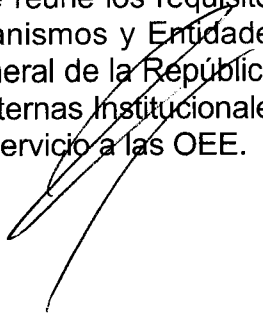
La Auditoría Gubernamental en el Paraguay es ejecutada por los auditores de la Contraloría General de la República, la Auditoría General del Poder Ejecutivo, las Auditorías Internas Institucionales y de las Firmas de Auditores Independientes en las auditorías que realicen a OEE.

Los trabajos realizados por las AI, y sus resultados, son un factor importante para planificar las auditorías de la AGPE, de igual forma, los trabajos de auditoría interna y sus resultados son insumos relevantes para la planificación de las auditorías de la CGR y de las de firmas de Auditores Independientes, especialmente para determinar su alcance.

Se debe destacar sin embargo, que la utilidad de los trabajos de la AI será considerada por las demás instancias de auditores para el desarrollo de sus objetivos de auditoría, siempre que el resultado de una evaluación previa compruebe, entre otros aspectos, que fueron realizados apropiadamente, es decir, cumpliendo las NAGUP.

1.1.5 Auditor Gubernamental

El Auditor Gubernamental es el profesional y/o especialista que reúne los requisitos necesarios para el ejercicio del trabajo de auditoría de los Organismos y Entidades del Estado y que se desempeña como tal en la Contraloría General de la República, en la Auditoría General del Poder Ejecutivo, en las Auditorías Internas Institucionales o, en las Firmas de Auditores Independientes que prestan este servicio a las OEE.



1.1.6 Vacíos Técnicos

Si en el transcurso de la ejecución de la auditoría gubernamental surgieren aspectos no contemplados en las presentes normas, deberán observarse y aplicarse las normas indicadas a continuación:

- Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores –ISSAI
- Las Directrices de la INTOSAI para la Buena Gobernanza
- Normas Internacionales de Auditoría - NIA [(International Standard on Auditing – ISA), por sus siglas en inglés]
- Normas Internacionales de Auditoría de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).
- Declaraciones sobre Normas de Auditoría, publicadas por el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA) SAS – *Statement on Auditing Standards*.
- Normas del Instituto de Auditores Internos (*The Institute of Internal Auditors*), en el caso de las Auditorías Internas Institucionales.

1.2 CLASIFICACIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

Las presentes Normas de Auditoría Gubernamental se clasifican en:

- Postulados Básicos
- Normas Generales: (i) Ética e Independencia, (ii) Esmero profesional, Juicio Profesional y Debido Cuidado, (iii) Conocimiento y Capacidad en el Equipo de Auditoría, (iv) Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional y (v) Control de Calidad.
- Normas relativas al Trabajo, que se hallan subdivididas en:
 - Normas relativas a la Planificación de la Auditoría Gubernamental: (a) Planificación Anual, (b) Planificación de cada Auditoría, (c) Estudio y Evaluación de Riesgos y del Sistema de Control Interno.
 - Normas relativas a la Ejecución de la Auditoría Gubernamental: (a) Materialidad, (b) Evaluación del cumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias, (c) Evidencia Suficiente, Competente y Relevante, (d) Documentación del trabajo de campo, (e) Comunicación de Observaciones, (f) Supervisión del Trabajo de Auditoría.
 - Normas relativas al Informe de Auditoría Gubernamental: (a) Preparación del Informe de Auditoría Gubernamental, (b) Aprobación del Informe de Auditoría Gubernamental, (c) Publicación y difusión de Informes de Auditoría Gubernamental.

1.3 POSTULADOS BÁSICOS

Los postulados básicos son hipótesis básicas, premisas coherentes, principios lógicos y requisitos, que contribuyen al desarrollo de las normas de auditoría y sirven a los auditores para formar su opinión y elaborar su Informe. Los postulados básicos son:

1.3.1 La Naturaleza de la Auditoría Gubernamental

Las Auditorías practicadas por la Contraloría General de la República, la Auditoría General del Poder Ejecutivo y las Auditorías Internas Institucionales, corresponden a la realización de una función pública, mediante la cual se realiza el control de la gestión de los Organismos y Entidades del Estado, como medio de evaluación del logro de los objetivos establecidos para cada uno de ellos y buscan detectar oportunamente los riesgos que comprometen el patrimonio público y promover en los administradores públicos la corrección y mitigación de los mismos.

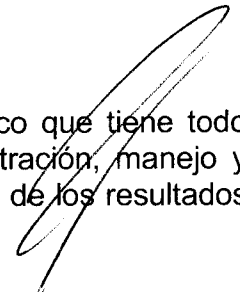
La vigilancia y control, son inherentes a los procesos de la gestión gubernamental, que está establecida para el beneficio de todos los ciudadanos, siendo éstos parte activa de su establecimiento y control.

Los auditores internos trabajan, y ante todo, presentan los informes a los Ministros, presidentes de entes y demás autoridades y responsables de los Organismos y Entidades del Estado auditados, y, funcionalmente, a quienes estén encargados de la dirección, tales como los consejos de administración, en los casos que correspondan a la AGPE y al Presidente de la República, mientras que los auditores externos comunican sus informes, tanto a los Organismos y Entidades auditadas, a ambas Cámaras del Congreso y al Poder Ejecutivo cuando como resultado de su función de control y fiscalización de la ejecución del Presupuesto General de la Nación se establezca la transgresión de disposiciones constitucionales y legales, e indirectamente, al público.

Con el propósito de fortalecer la capacidad institucional en aspectos como, la eficiencia y la efectividad de las auditorías, reducir la duplicidad de trabajos, minimizar las interrupciones de los procesos en las entidades auditadas, maximizar la cobertura de las auditorías, las instancias de control externo y de control interno pueden emprender acciones de coordinación y cooperación en temas como la comunicación de la planificación y/o estrategia de la auditoría, la concertación de disposiciones para compartir información documentos e informes de auditoría, o de los procesos de consultoría; la organización de cursos y programas de formación común, compartir materiales de formación y el desarrollo de metodologías de auditoría gubernamental.

1.3.2 La obligación de rendir cuentas

Se define la Rendición de la Cuentas, como el deber legal y ético que tiene todo funcionario o persona de responder e informar sobre la administración, manejo y rendimientos de fondos, bienes y/o recursos públicos, asignados y de los resultados en el cumplimiento del mandato que le ha sido conferido.



El ambiente de la Auditoría Gubernamental, es aquel en el que los Organismos y Entidades del Estado se responsabilizan sobre el uso de recursos provenientes de la tributación y de otras fuentes, para la prestación de servicios a los ciudadanos y otros beneficiarios. Los OEE deben rendir cuentas de su gestión y desempeño, así como del uso de los recursos, tanto a quienes se los proporcionan, como a quienes presta los servicios con la utilización de tales recursos, incluyendo a los ciudadanos.

La Auditoría Gubernamental ayuda a crear las condiciones adecuadas y a fortalecer la expectativa de que los OEE y los servidores públicos, desempeñarán sus funciones de manera eficaz, eficiente y ética, y de acuerdo con las leyes y reglamentos aplicables.

Aunque los objetivos de la auditoría interna son diferentes a los de la auditoría externa, todas las Auditorías Gubernamentales fiscalizando, de manera independiente, las operaciones del sector público e informando sus resultados, promueven la buena gobernanza, contribuyendo a la rendición de cuentas y la transparencia, promoviendo la mejora continua y la confianza en el uso apropiado de los fondos y bienes públicos y en el desempeño de la administración Pública. Esto brinda oportunidades de coordinación y cooperación y la posibilidad de eliminar la duplicación de esfuerzos.

1.3.3 Sistemas de control interno apropiados

La existencia de sistemas de control interno apropiados contribuye a la reducción de riesgos de eventuales errores e irregularidades en las Entidades.

Es obligación y responsabilidad de la Administración de los OEE, y no de los auditores gubernamentales, el establecimiento y la implementación sistemas de Control Interno - SCI adecuados que protejan sus recursos, siendo al mismo tiempo obligación de la Administración, asegurarse que los controles sean aplicados y funcionen adecuadamente de manera de garantizar el cumplimiento de las normativas legales aplicables.

Es obligación del Auditor Interno presentar a la administración de la Entidad un informe indicando los controles inadecuados e inexistentes que hayan sido detectados al momento de efectuar su auditoría, incluyendo las correspondientes propuestas y recomendaciones tendientes a subsanar esas deficiencias. El Auditor Externo realiza una evaluación del SCI para dimensionar el trabajo basado en la eficiencia y eficacia de los controles y del sistema de Control Interno.

1.4 NORMAS GENERALES

Las normas generales se relacionan con requerimientos institucionales, cualidades y calificaciones que debe poseer el Auditor Gubernamental y los equipos de auditoría y con las características que deben identificar el trabajo de auditoría realizado.

Estas normas, que se aplican para la planeación, la ejecución del trabajo y la preparación del informe, se refieren además, a las cualidades y calidades tanto individuales como de los equipos de auditores gubernamentales y a las condiciones que las instituciones que realizan la auditoría gubernamental deben garantizar para su adecuado desarrollo.

1.4.1 Ética e Independencia

La conducta profesional del auditor gubernamental debe evidenciar la observancia de los principios éticos institucionales establecidos en el Código de Ética profesional del auditor y el acatamiento de las políticas institucionales para su cumplimiento.

La independencia de criterio es la cualidad que permite precisar que los juicios formulados por el auditor en sus informes sean imparciales, y sean vistos de esa manera por los usuarios previstos para los mismos.

El auditor deberá considerar, no solamente si es independiente y si sus actitudes y actividades le permiten proceder de acuerdo a ello, sino también si existe motivo que pudiera dar lugar a que otros cuestionen su independencia.

El Auditor Gubernamental debe abstenerse de intervenir en la ejecución de una auditoría en caso de incompatibilidad o conflictos de interés manifiestos.

El Auditor Gubernamental debe estar libre de impedimentos personales y profesionales para garantizar una labor imparcial y objetiva en la Entidad, dependencia o área examinada. Se halla impedido de participar en la auditoría de una Entidad, dependencia o área, en la que haya prestado servicios anteriormente y que comprendan áreas y/o aspectos en los que intervino o participó directa o indirectamente, excepto en calidad de auditor interno.

El Auditor Gubernamental se encuentra impedido de recibir beneficios en cualquier forma, para sí o para otro, provenientes de personas naturales o jurídicas vinculadas a la Entidad, dependencia o área auditada.

Tampoco deberá emitir opinión, intervenir o participar en actos de decisión, gestión o administración de la Entidad, dependencia o área en la que realice su examen.

En los Organismos de Control se deberán establecer los mecanismos adecuados que aseguren debidamente la independencia del auditor y que incluyan la presentación de una manifestación personal de independencia o impedimento, si fuera necesario.

1.4.2 Debido Cuidado, Esmero y Juicio Profesional

El auditor Gubernamental debe mantener en todo momento la debida distancia profesional, que le permita sostener una actitud de alerta y cuestionamiento permanente al evaluar la suficiencia e idoneidad de la evidencia obtenida durante toda la auditoría. Debe permanecer abierto y receptivo a todos los puntos de vista y argumentos posibles sobre las situaciones analizadas y las conclusiones alcanzadas.

Los auditores Gubernamentales, comprendidos los de las Firmas Privadas de Auditoría contratadas, en el ejercicio de su función deberán observar las Normas de Auditoría Gubernamental del Paraguay - NAGUP, al llevar a cabo su trabajo con el esmero profesional necesario para generar un producto final objetivo y de calidad.

El esmero profesional conlleva utilizar correctamente los criterios para determinar el alcance del examen y seleccionar los métodos, técnicas y procedimientos de auditoría que habrán de aplicarse en ella. Implica también que, en forma colectiva y basándose en el juicio profesional individual, determinen la materialidad, apliquen correctamente las pruebas y demás procedimientos de auditoría y evalúen los resultados obtenidos de ellos para la preparación del informe correspondiente.

El juicio profesional se encuentra asociado con los términos subjetivos de medición como son: planeación adecuada, suficiente conocimiento del control interno, evidencia suficiente y competente, y revelación adecuada. Para decidir en cada trabajo de auditoría qué es adecuado, suficiente y competente es necesario ejercer el juicio profesional. La experiencia acumulada, el adiestramiento, capacitación y práctica constante forman la madurez del juicio profesional del auditor.

1.4.3 El conocimiento y capacidad en el Equipo de Auditoria

Los equipos de auditoría deben estar conformados por personas que, en su conjunto, posean el conocimiento, la experiencia, competencia y habilidades colectivas necesarias para cumplir una auditoría específica con éxito. Como equipo deben comprender y reunir la experiencia práctica del tipo de auditoría específico que se va a realizar, conocer las normas y la legislación aplicable a las operaciones auditadas.

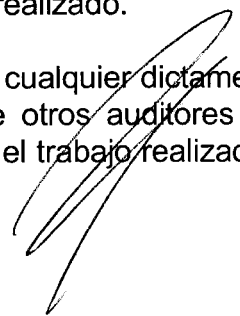
Se debe designar un jefe de equipo con la experiencia y autoridad suficientes para asignar tareas y orientar y revisar el trabajo de los demás integrantes del equipo. En consecuencia, el equipo debe reunir la capacidad y experiencia necesarias para ejercer el juicio profesional y el control de calidad que le corresponde.

De acuerdo con la especificidad o el alcance de la auditoría gubernamental, esta puede requerir disciplinas, técnicas, métodos o habilidades especializadas no disponibles en la institución auditora para conformar el equipo multidisciplinario necesario, por lo que se puede hacer uso de expertos para obtener el conocimiento o llevar a cabo tareas específicas para la ejecución de la auditoría. Estos expertos o especialistas deberán observar en todo momento las presentes Normas de Auditoria Gubernamental.

Se puede también obtener el conocimiento o experiencia demandados por la auditoria mediante oportunidades de desarrollo y capacitación al personal, la elaboración de manuales específicos, guías directrices o instrucciones que permitan una adecuada dirección de las auditorías, y la asignación de recursos, tiempo y apoyo técnico especializados suficientes al equipo de auditoría

Cuando sea relevante o pertinente para los propósitos de la auditoría, el auditor puede utilizar total o parcialmente el trabajo de los auditores internos, de otros auditores o de expertos. Siempre que los procedimientos que lleve a cabo para evaluar la fiabilidad del trabajo, le proporcionen la evidencia de la competencia profesional e independencia del auditor o experto y sobre la calidad del trabajo realizado.

Sin embargo, la institución de control es la única responsable por cualquier dictamen o informe de auditoría producido sobre la base de trabajos de otros auditores o expertos; la responsabilidad institucional no se reduce por utilizar el trabajo realizado otras organizaciones.



1.4.4 Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional

El Auditor Gubernamental debe poseer el adecuado entrenamiento técnico y competencia profesional necesarios para la ejecución de la auditoría asignada.

Para asegurar la calidad del trabajo de auditoría, las instituciones de auditoría tienen la obligación de mantener su personal de auditoría gubernamental en altos estándares de calificación y capacidad profesional mediante programas continuados de entrenamiento y actualización en técnicas y herramientas de auditoría.

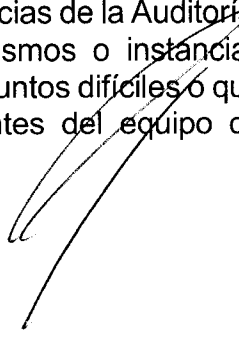
La capacidad profesional es la condición que caracteriza al Auditor Gubernamental por el nivel de idoneidad y habilidad profesional que ostenta para efectuar su labor, acorde con los requerimientos y exigencias que demanda el trabajo de auditoría.

1.4.5 Control de Calidad

Para la realización auditorías gubernamentales, la Contraloría General de la República, la Auditoría General del Poder Ejecutivo, las Auditorías Internas Institucionales y las Firmas de Auditoría Externa Independiente, deben establecer y mantener un adecuado sistema de control de calidad que les permita ofrecer seguridad razonable que las auditorías se ejecutan en concordancia con los objetivos, políticas, normas y procedimientos de auditoría y que cumplen con las normas profesionales de control de calidad, así como también, que las políticas y procedimientos relacionados con el sistema de control de calidad son relevantes, adecuados, y están operando efectivamente.

El control de calidad es el conjunto de políticas, procedimientos y recursos técnicos especializados, que se aplican durante el desarrollo de la auditoría gubernamental mediante la conformación de equipos de trabajo con el conocimiento y habilidades necesarias, la dirección del equipo de trabajo con instrucciones claras y adecuadas, la supervisión del trabajo delegado en personal idóneo y la verificación del grado de aplicación de las normas de auditoría y los procedimientos diseñados para mantener la calidad de los trabajos de auditoría y, una vez culminada la auditoría, para confirmar que los procedimientos de control de calidad anteriormente citados han funcionado satisfactoriamente, asegurando la calidad de los informes.

Para administrar el riesgo de producir informes inadecuados, los auditores Gubernamentales deben llevar a cabo procedimientos para reducir o administrar la posibilidad de llegar a conclusiones inadecuadas. En las circunstancias de la Auditoría, el control de calidad encierra también la existencia de mecanismos o instancias institucionales para resolver consultas y tomar decisiones sobre asuntos difíciles o que puedan dar lugar a opiniones contrapuestas entre los integrantes del equipo de auditoría, antes de terminar el trabajo y aprobar los informes.



1.5 NORMAS RELATIVAS AL TRABAJO

Las normas relativas al trabajo de la auditoría gubernamental se clasifican en los siguientes grupos:

- Normas relativas a la Planeación
- Normas relativas a la Ejecución
- Normas relativas al Informe

1.5.1 Normas relativas a la Planeación

Estas normas tienen por finalidad establecer los criterios técnicos generales que permitan una apropiada planeación de la auditoría gubernamental en Entidades del Sector Público, a fin de alcanzar los objetivos propuestos.

a. Planificación Anual

La Contraloría General de la República, la Auditoría General del Poder Ejecutivo y las Auditorías Internas Institucionales, deben planificar sus actividades de auditoría mediante Planes Anuales de Auditoría, aplicando para su elaboración criterios objetivos como, la importancia relativa, riesgo y oportunidad, y evaluar periódicamente la ejecución de dichos planes.

Producto de la evaluación periódica, los Planes Anuales de Auditoría pueden ser ajustados a fin de incorporar los cambios que, previa discusión y autorización, se consideren necesarios efectuar para atender las necesidades y circunstancias institucionales.

Para la elaboración de sus Planes Anuales de Auditoría, cada institución podrá consultar los Planes de las demás instituciones, siempre que éstos se encuentren disponibles.

b. Planificación de cada auditoría

Cada trabajo de auditoría gubernamental debe ser adecuadamente planificado para garantizar que el trabajo de los Auditores Gubernamentales se realice de manera eficaz y eficiente y, asimismo asegurar la realización de exámenes de alta calidad y basados, tanto en el conocimiento de las actividades que desarrollan las Entidades a examinar, como de las disposiciones legales que las afectan, para atender exitosamente los objetivos propuestos y criterios que definieron, bien sea su incorporación al Plan Anual de Auditoría, o su programación como "auditoría no planificada" y del tipo de informe a emitir de acuerdo con los destinatarios y partes interesadas, las características de la entidad auditada, y las circunstancias particulares que mediaron al programar cada auditoría.

La planificación de una auditoría gubernamental conlleva definir una estrategia general para su ejecución a fin de asegurar que los Auditores Gubernamentales que integran el equipo de auditoría obtengan el conocimiento y comprensión de la Entidad y de su entorno, sus actividades, Sistemas de Control Interno e información y disposiciones legales aplicables, conocimientos que les permitan evaluar, tanto los riesgos de las actividades a auditar, como el nivel de riesgo asociado a la auditoría, para determinar y programar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos y pruebas a aplicar. La planeación de auditoría debe ser flexible para permitir ajustarse oportunamente ante los cambios significativos en las circunstancias y condiciones.

Para cada trabajo de auditoría, al concluir la etapa de planeación, cada auditor gubernamental del equipo de auditoría, documentará su trabajo de tal forma que todo el equipo plasmará los resultados obtenidos durante esta etapa en un documento que los consolide. El documento producido por el equipo de auditoría, debe detallar los Programas específicos a desarrollar durante la ejecución con sus objetivos, alcance, procedimientos pormenorizados y oportunidad de su aplicación para obtener la evidencia necesaria, aplicando criterios de materialidad, economía, objetividad y oportunidad y la determinación de un cronograma de trabajo, del personal encargado de su ejecución y de los recursos materiales o financieros requeridos para cumplirlos en el tiempo previsto.

c. Estudio y Evaluación de Riesgos y del Sistema de Control Interno

El auditor gubernamental, además de comprender suficientemente la entidad, sus actividades y entorno, debe revisarla base legal, planes y organización, y los sistemas de trabajo e información y efectuar una oportuna identificación de los riesgos de fraude, y una evaluación del Sistema de Control Interno para determinar su grado de confiabilidad, identificando las áreas críticas que requieren un examen profundo a fin de establecer la naturaleza, alcance y oportunidad, de los procedimientos de auditoría a aplicar.

La realización del estudio de riesgos y la evaluación del Sistema de Control Interno, o análisis del problema, se deben adecuar al objetivo general y a los objetivos específicos de cada auditoría. La evaluación del Control Interno implica dominar los procesos de identificación de riesgos y de diseño de los controles concebidos por la entidad para prevenirlos, detectarlos o corregirlos, para determinar si su implementación individual, o en combinación con otros controles, ha sido efectiva para atender esos riesgos.

1.5.2 Normas relativas a la Ejecución

Esta etapa del trabajo tiene como objetivo la obtención de evidencia y la conformación de hallazgos de auditoría, si fuera el caso, mediante la aplicación de las pruebas y demás procedimientos de auditoría que se seleccionaron durante la planeación, según el criterio profesional del auditor.

Por lo anterior, los procedimientos y pruebas seleccionados deben ser apropiados a las circunstancias para cumplir los objetivos de cada auditoría, la obtención de evidencias suficientes, confiables y relevantes, para respaldar los hallazgos y las conclusiones de la auditoría, documentando adecuadamente las pruebas realizadas, evaluando la evidencia obtenida y formulando las conclusiones sobre los mismos.

Este conjunto de normas están referidas a:

- Materialidad
- Evaluación del Cumplimiento de disposiciones Legales y Reglamentarias
- Obtención de evidencia suficiente, competente y relevante
- Documentación del trabajo de campo
- Comunicación de observaciones
- Supervisión del trabajo de auditoría

a. Materialidad

La determinación de la materialidad o importancia relativa, es un asunto de la mayor relevancia en la auditoría gubernamental, por lo que el auditor gubernamental debe considerar este aspecto durante todo el proceso de auditoría. Los criterios de estimación de la materialidad, involucran aspectos cuantitativos y cualitativos. Estos últimos dependerán siempre del juicio profesional, que estará influenciado por la percepción del auditor sobre las necesidades y expectativas de los usuarios previstos y por el ambiente en el que las instituciones públicas operan.

b. Evaluación del Cumplimiento de Disposiciones Legales y Reglamentarias

Durante el desarrollo de la auditoría gubernamental debe evaluarse el cumplimiento de las leyes, reglamentos y normas aplicables al desarrollo de las actividades sometidas a evaluación, en las que se establecen aspectos tales como: qué y cómo debe hacerse, quién debe hacerlo, las metas y objetivos por alcanzar, la población que se va a beneficiar, cuánto y en qué deberá gastarse.

El auditor gubernamental debe comprender claramente las características de los riesgos potenciales a los que la institución, área o proceso auditado, se encuentra expuesto – especialmente los de fraude – para estar en capacidad de identificar oportunamente los indicios de su ocurrencia y poder comunicar adecuadamente a las entidades competentes para investigar y sancionar ese tipo de hechos.

c. Evidencia Suficiente, Competente y Relevante

Mediante la aplicación de técnicas de auditoría, el Auditor Gubernamental debe obtener la evidencia suficiente, competente y relevante, que le permita fundamentar razonablemente los juicios y conclusiones que emita sobre el organismo, programa, proceso, función o estados, objeto de la auditoría.

El auditor gubernamental, cuando le sea posible, obtendrá evidencias de diferentes fuentes y de distinta naturaleza, para sustentar sus afirmaciones. Siempre deberá someterlas a evaluación del equipo y de la supervisión para asegurar que reúne los requisitos de suficiencia, competencia y relevancia, y deberá evidenciar en los papeles de trabajo los detalles, la fuente y la forma en que se obtuvo.

d. Documentación del trabajo de campo (Papeles de trabajo y demás documentación y registros aplicables)

Los auditores gubernamentales deben mantener el registro completo y detallado en los papeles de trabajo, de la labor efectuada y de las conclusiones alcanzadas en el desarrollo del trabajo de campo en papeles de trabajo y demás documentación y registros aplicables.

Los papeles de trabajo deberán contener la evidencia suficiente, competente y relevante, necesaria para fundamentar los hallazgos, opiniones y conclusiones, que se presenten en el informe.

La integridad de los papeles de trabajo es responsabilidad del auditor gubernamental y debe custodiarlos apropiadamente, asegurando en todo momento la debida reserva de su contenido. Para las auditorías contratadas con firmas o expertos privados, la propiedad de los papeles de trabajo y demás documentación, será en todos los casos de la Institución contratante.

e. Comunicación de Observaciones

Durante el proceso de auditoría, los auditores gubernamentales deben comunicar oportunamente las observaciones a los funcionarios responsables de la Entidad auditada, estableciendo un plazo prudencial y perentorio para que puedan presentar los argumentos que consideren relevantes, junto con los documentos que los respalden, para controvertir las observaciones, argumentos que deben ser oportunamente evaluados y considerados en el informe.

Para los trabajos de auditoría Gubernamental que sean realizados por firmas o expertos privados, la institución contratante debe asegurarse de tener la oportunidad de conocer los resultados previamente para salvaguardar que, los que están directamente afectados por ellos, tengan la oportunidad de comentar sobre los resultados antes de que el trabajo se finalice.

Se deben documentar las fechas de comunicación y de respuesta de las observaciones.

Cuando en la ejecución del trabajo de campo en la auditoría se evidencien faltas graves y/o indicios razonables de hechos que ocasionen o puedan ocasionar perjuicio los intereses del Estado, el auditor gubernamental, independientemente de la continuidad del respectivo examen, debe reunir el debido sustento técnico y legal para comunicar a las instancias facultadas legalmente para que tomen las acciones de investigación y juzgamiento que correspondan.

f. Supervisión del Trabajo de Auditoría

El trabajo de auditoría gubernamental debe ser apropiadamente supervisado para garantizar su calidad y cumplir los objetivos propuestos.

La supervisión será ejercida por el auditor gubernamental encargado, el supervisor y los niveles inmediatos superiores vinculados directamente con el proceso del examen ejercerán la supervisión al planificar, ejecutar y elaborar el correspondiente informe de auditoría.

El encargado, o encargados, de la supervisión tendrá la responsabilidad de verificar, entre otros aspectos, que el personal encargado de realizar la auditoría reciba la orientación que le permita la ejecución correcta del trabajo, el logro de los objetivos y reciba la asistencia técnica y/o entrenamiento necesario, lo que se debe evidenciar en los papeles de trabajo, de tal forma que permita establecer la oportunidad y el aporte técnico al trabajo de auditoría.

1.5.3 Normas relativas al Informe de Auditoría Gubernamental

El informe es el producto principal de una auditoría Gubernamental, constituye el instrumento formal y técnico mediante el cual la institución de auditoría comunica los objetivos de la auditoría, la metodología utilizada, los hallazgos, las conclusiones y las recomendaciones.

a. Preparación del informe final de Auditoría Gubernamental

Los auditores gubernamentales deben preparar informes de auditoría por escrito, para comunicar los resultados de cada examen.

Los Auditores Gubernamentales deben preparar informes de auditoría que sean completos, concluyentes, oportunos, de fácil lectura, equilibrados, precisos, objetivos, claros y concisos.

El informe debe ser preparado en lenguaje sencillo y fácilmente entendible, tratando los asuntos en forma concreta y concisa, los que deben coincidir de manera exacta y objetiva con los hechos observados y las conclusiones alcanzadas y documentadas durante el trabajo de campo, la revisión de evidencias y el análisis de las explicaciones del auditado a las observaciones comunicadas.

b. Aprobación del informe final de Auditoría Gubernamental

El análisis de las respuestas de la entidad con las justificaciones y comentarios y de los cambios aceptados por el equipo de auditoría, constituyen la base para que el equipo de auditoría elabore el Informe Final de Auditoría.

El informe final presentado por el equipo de auditoría debe ser revisado por las instancias correspondientes, supervisor, director de la unidad a cargo de la auditoría y, de ser necesario, por el Departamento Legal y otras instancias institucionales definidas previamente y, después, debe ser enviado a la máxima autoridad de la institución de auditoría para su aprobación.

c. Publicación y difusión de Informes de Auditoría Gubernamental

Los informes de auditoría gubernamental deben emitirse lo más pronto posible, una vez finalizado el trabajo y haber sido aprobados, a fin que la información contenida en ellos sea oportuna para ser utilizada por el titular de la institución auditada y/o funcionarios de los niveles apropiados del gobierno en la toma de decisiones.

El resultado de cada auditoría debe ser publicado por separado, de acuerdo a los mandatos, reglamentos y métodos disponibles en cada institución de auditoría.

Los informes de auditoría de la CGR, una vez aprobados por la máxima autoridad, deben ser puestos a disposición de la entidad auditada, el Poder Ejecutivo y/o el Poder Legislativo y, cuando sea pertinente, del público en general, mediante su publicación en la Página Web. Para atender los intereses de las distintas partes interesadas, además del informe, se pueden preparar resúmenes ejecutivos, notas técnicas, artículos técnicos y comunicados de prensa, acorde con las políticas y directrices institucionales al respecto.

1.6 SEGUIMIENTO

Las diferentes instituciones públicas que ejecutan Auditoría Gubernamental, y las privadas que presten este servicio incluirán en sus contratos que, deben realizar acciones de seguimiento respecto a la acción que adopte la parte responsable de la institución auditada en atención a las observaciones y hallazgos presentados en un informe de auditoría gubernamental anterior sobre el asunto auditado, realizado por la misma institución u otras instituciones de auditoría gubernamental.

El seguimiento tiene por objeto conocer si la entidad auditada ha atendido de manera adecuada los asuntos deficientes que se evidenciaron en la auditoría gubernamental. Si se confirma que, después de un tiempo suficiente para permitirle implementar las recomendaciones, la entidad auditada no emprendió acciones o que las acciones adelantadas fueron insuficientes o insatisfactorias, la institución de auditoría deberá presentar en su nuevo Informe esta situación.

El seguimiento no se limita a la verificación de la implementación de las recomendaciones o al simple emprendimiento de acciones, se enfoca en determinar si la entidad auditada abordó el problema de manera adecuada y corrigió las situaciones de fondo que ocasionaron los problemas para evitar su ocurrencia o mitigar su impacto.

Se debe definir un método de seguimiento que contemple la importancia de los problemas identificados y de las acciones esperadas, la disponibilidad de recursos, el interés externo por la información sobre las acciones tomadas y las prioridades establecidas por la institución en su Plan Anual de Auditoría y, además, el mecanismo para comunicar y difundir los resultados del seguimiento.

