



UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA
La Universidad Católica de Loja

ESCUELA DE DERECHO
MAESTRÍA EN DERECHO ADMINISTRATIVO

TEMA DEL TRABAJO DE INVESTIGACIÓN:

SISTEMA DE CONTROL, FISCALIZACIÓN Y AUDITORÍA DEL ESTADO
OPORTUNIDAD EN TRÁMITE Y APROBACIÓN DE INFORMES DE AUDITORÍA
GUBERNAMENTAL, BASE PARA LA DETERMINACIÓN DE
RESPONSABILIDADES Y APLICACIÓN DE RECOMENDACIONES

Tesis de Grado previo la obtención del
título de Magíster en Derecho
Administrativo

Autor: Lcda. Judith Elena Melo Galárraga

Director: Dra. Sandra Encarnación

Centro universitario: Quito

2011

Dra. Sandra Encarnación
DIRECTORA DE TESIS

CERTIFICA:

Que el presente trabajo de investigación realizado por la estudiante **JUDITH ELENA MELO GALÁRRAGA**, ha sido orientado y revisado durante su ejecución, ajustándose a las normas establecidas por la Universidad Técnica Particular de Loja; por lo que autorizo su presentación.

Loja, 12 de Octubre del 2011

f).....

DIRECTORA

AUTORÍA

Yo, Judith Elena Melo Galárraga, como autora del presente trabajo de investigación, soy responsable de las ideas, conceptos, procedimientos y resultados vertidos en el mismo.

f)

AUTORA DE LA TESIS

C.I.: 1703604890

CESIÓN DE DERECHOS

Yo, Judith Elena Melo Galárraga, declaro ser autora del presente trabajo y eximo expresamente a la Universidad Técnica Particular de Loja y a sus representantes legales de posibles reclamos o acciones legales.

Adicionalmente, declaro conocer y aceptar la disposición del Art.67 del Estatuto Orgánico de la Universidad Técnica Particular de Loja que en su parte pertinente textualmente dice: “Forman parte del patrimonio de la Universidad la propiedad intelectual de investigaciones, trabajos científicos o técnicos y tesis de grado que se realicen a través o con el apoyo financiero, académico o institucional de la Universidad”.

Loja, 12 de octubre de 2011

f).....

AUTORA DE LA TESIS

CI.: 1703604890

AGRADECIMIENTO

Debo expresar mi reconocimiento a los catedráticos de la Universidad Técnica Particular de Loja y, en especial a mi Directora de Tesis, Dra. Sandra Encarnación, por su sabia y oportuna orientación durante todo el proceso de la maestría, así como en la elaboración de este informe.

Loja, 12 de octubre de 2011

Lcda. Elena Melo Galárraga.

AUTORA DE LA TESIS

DEDICATORIA

A mi esposo, a mis hijos Miguel Ángel y Gabriel, a mi hija Sofía, esa personita que siempre creyó en mí, que estuvo a mi lado apoyándome y dándome ejemplo de superación, fortaleza y entrega.

Loja, 12 de octubre de 2011

Lcda. Elena Melo Galárraga

AUTORA DE LA TESIS

RESUMEN

La Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado dispone que las instituciones públicas contarán con una unidad de auditoría interna que depende técnica y administrativamente de dicho Organismo y para su funcionamiento la Contraloría brindará permanente asistencia técnica. Para el efecto, se creó el Departamento de Coordinación de Auditorías Internas, cuya gestión se orienta al asesoramiento a las unidades de auditoría, sobre la formulación, cumplimiento y evaluación de sus planes anuales de control, a la supervisión y control de calidad de los informes, así como a promover eventos de capacitación que permita a los auditores optimizar su desenvolvimiento profesional.

El presente estudio enfocó precisamente la coordinación existente entre la Contraloría y las unidades de auditoría, como base para la adecuada y oportuna formulación, presentación y aprobación de los informes que sustentan la determinación de responsabilidades administrativas y civiles culposas, e indicios de responsabilidad penal, potestad exclusiva del Organismo Superior de Control.

Se hizo una recapitulación de la normativa expedida por la Contraloría para mantener el sistema de control, fiscalización y auditoría del Estado; haciendo relación al control interno y control externo como sus componentes, a la existencia de unidades de auditoría interna, su estructura, sus funciones, las características de su personal; las metodologías utilizadas para la elaboración de los informes; su revisión en la Coordinación de Auditorías Internas y el trámite para su aprobación.

Se concluyó que si bien la Contraloría ha proporcionado permanente asesoramiento a las unidades de auditoría interna, promoviendo eventos de capacitación y adiestramiento, en los que en forma práctica y objetiva se ha orientado a los auditores en la aplicación de procedimientos, utilización de formatos uniformes para la presentación y trámite de los informes, subsisten situaciones que no permiten cumplir los planes anuales de control y observar los plazos establecidos para su aprobación; en tal razón se está sugiriendo en este documento alternativas para optimizar la gestión de las unidades internas de las entidades públicas.

ÍNDICE DE CONTENIDOS

Certificación del Director	II
Autoría	III
Cesión de los derechos	IV
Agradecimiento	V
Dedicatoria	VI
Resumen	VII
Introducción	
CAPÍTULO I	
SISTEMA DE CONTROL, FISCALIZACIÓN Y AUDITORÍA DEL ESTADO	3
1.1 Control Interno	4
1.2 Control externo	9
1.3 Marco normativo general para regular el funcionamiento del sistema de control, fiscalización y auditoría del Estado	10
1.4 Determinación de responsabilidades, como función de la Contraloría General del Estado	17
1.5 Sistemas de control en otros países latinoamericanos	30
CAPÍTULO II	
ORGANIZACIÓN, FUNCIONAMIENTO Y DEPENDENCIA TÉCNICA DE LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA	37
2.1 Estructura organizativa de las unidades de auditoría interna de las entidades del Estado	47
2.2 Funciones de las Unidades de Auditoría Interna	47
2.3 Plan anual de control de las unidades de auditoría interna	50
2.4 Comunicación permanente	50
2.5 Proceso del examen especial o auditoría	50
2.6 Departamento de Coordinación de Auditorías Internas de la Contraloría General del Estado	52
CAPÍTULO III	
ELABORACIÓN Y TRÁMITE DE INFORMES DE AUDITORÍA	55
3.1 Normas de auditoría gubernamental que regulan la formulación y presentación del informe	59

3.2	Aplicación de las normas en otros países	61
-----	--	----

CAPÍTULO IV

POLÍTICAS DE PROGRAMACIÓN, EJECUCIÓN Y EVALUACIÓN DEL PLAN ANUAL DE CONTROL		63
4.1	Políticas para la programación	63
4.2	Políticas para la ejecución	65
4.3	Políticas para la evaluación	66
4.4	Instructivo para la aplicación de las políticas de programación, ejecución y evaluación del plan anual de control, año 2011	67
4.4.1	Programación del proyecto de plan anual de control.- Preparación de la matriz de riesgos para la priorización del control	67
4.5	Ejecución del plan anual de control	72
4.5.1	Emisión de las órdenes de trabajo	72
4.5.2	Planificación preliminar y específica de la acción de control	72
4.5.3	Evaluación de los riesgos en Auditoría, según el MICIL	73
4.5.4	Supervisión	75
4.5.5	Tiempos de ejecución de la auditoría	76
4.5.6	Elaboración y trámite de los informes	76
4.5.7	Apoyo entre las unidades administrativas	76
4.5.8	Evaluación del plan anual de control	77
4.6	Presentación de las actividades de control anuales	77

CAPÍTULO V

INVESTIGACIÓN SOBRE EL GRADO DE CUMPLIMIENTO DEL PLAN ANUAL DE CONTROL DE LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA		85
5.1	Análisis e interpretación de datos	91
5.2	Verificación de objetivos	95
5.3	Comprobación de hipótesis	98

CAPÍTULO VI

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1	Conclusiones	101
6.2	Recomendaciones	103

Bibliografía		106
--------------	--	-----

Anexo 1 Análisis de tiempos utilizados en procesos de exámenes especiales, revisión y aprobación de informes en las unidades de auditoría interna del sector público		
--	--	--

INTRODUCCIÓN

La aplicación del Sistema de Control, Fiscalización y Auditoría del Estado propende a que los funcionarios y servidores públicos rindan cuenta pública sobre el ejercicio de sus atribuciones y la utilización de los recursos públicos puestos a su disposición, cumpliendo sus funciones a cabalidad, dentro de un adecuado sistema de control interno que permita el logro de los objetivos institucionales.

Un componente de este sistema es el control interno y dentro de él se encuentra la auditoría interna, unidad que se encarga de realizar auditorías y exámenes especiales, utilizando normas nacionales e internacionales, técnicas y procedimientos de auditoría.

Corresponde a la Coordinación de Auditorías Internas de la Contraloría General del Estado realizar el control de calidad de los informes presentados por las unidades de auditoría interna, previo a su aprobación y distribución en las entidades auditadas.

En base a los informes aprobados, la Contraloría determina las responsabilidades administrativas y civiles culposas e indicios de responsabilidad penal a que hubiere lugar y las entidades auditadas implementan las recomendaciones emitidas en ellos.

En la práctica se determina que un gran porcentaje de informes no son aprobados en el plazo de un año desde la emisión de la orden de trabajo,

como lo dispone la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, lo que no permite la aplicación oportuna de las recomendaciones.

A través del presente estudio se logró identificar las principales causas de esta demora y la instancia en las que se genera, y se está proponiendo alternativas que permitan orientar la gestión de las unidades de auditoría interna hacia el cumplimiento de los plazos establecidos, la presentación de informes adecuadamente estructurados, la formulación de recomendaciones cuya aplicación sea viable, así como lograr el fortalecimiento de dichas unidades mediante la capacitación de su personal y la suficiente y oportuna interacción con la Contraloría General del Estado.

Para el efecto, se realizó entrevistas a auditores que cumplen funciones de directores, supervisores y jefes de equipo en entidades del Estado a fin de obtener información y receptar sus criterios respecto a la problemática bajo estudio.

El propósito de esta investigación es aportar a las Unidades de Auditoría de las entidades del Estado, mecanismos para presentar sus informes en el marco normativo aplicable y dentro de los plazos establecidos, lo que facilitará a la Contraloría la determinación de responsabilidades y permitirá a las entidades auditadas la aplicación de las acciones correctivas recomendadas.

Mediante recomendaciones específicas se logrará incentivar a los auditores a ejecutar los procesos de control enmarcados en la normatividad existente y a efectuar una supervisión adecuada de los mismos, de tal manera que presenten sus comentarios evidenciados y justificados.

Se determinó que si bien ha existido una adecuada coordinación entre la Contraloría y las unidades de auditoría de las entidades del Estado, a través de una suficiente apertura por parte de la Coordinación de Auditorías Internas, que ha brindado asesoría de alto nivel mediante la realización de eventos de capacitación y adiestramiento práctico y objetivo, subsisten falencias en las unidades de auditoría interna respecto a la planificación de sus exámenes, pues no se utiliza como base de la misma una adecuada evaluación del control interno implantado por las administraciones, lo que no permite en todos los casos identificar las áreas críticas en las que se debe enfocar los procedimientos de auditoría, a efectos de profundizar los análisis y recomendar acciones tendientes a mejorar los procesos de control interno.

Esto, indudablemente ha desfasado los programas a la medida que ya en la práctica no han sido aplicados en su totalidad, debiendo incorporar otras pruebas y análisis en el transcurso de los exámenes, con la consecuente dilatación en el tiempo asignado para el efecto en las órdenes de trabajo; en tal razón en el presente documento se está recomendando la formulación de cronogramas de trabajo que faciliten el cumplimiento de cada una de las fases de la auditoría en los tiempos establecidos.

La Contraloría General del Estado ha promovido la suficiente capacitación y adiestramiento para los auditores internos de las unidades de auditoría de las entidades del Estado; sin embargo, por diversas causas la mayoría no ha aprovechado esta apertura, por lo que se sugiere a través de este documento a los directores de auditoría que impulsen a su personal a acceder a la capacitación que brinda la Contraloría, lo que redundará en beneficio de la unidad de control.

CAPÍTULO I

SISTEMA DE CONTROL, FISCALIZACIÓN Y AUDITORÍA DEL ESTADO

En este capítulo se enfocará el objeto del sistema de control, fiscalización y auditoría del Estado, sus componentes, el marco normativo general que ha expedido la Contraloría General del Estado para regular su funcionamiento, el control interno, control externo, la auditoría interna y la determinación de responsabilidades, como atribución del Organismo Superior de Control.

La dirección del sistema de control, fiscalización y auditoría del Estado está a cargo de la Contraloría General del Estado; tiene como objetivo examinar y evaluar el cumplimiento de la visión, misión y objetivos de las instituciones del Estado, la utilización de recursos, administración y custodia de bienes públicos.

(1). Con la aplicación de este sistema se propende a que los dignatarios, autoridades, funcionarios y demás servidores públicos rindan cuenta sobre los resultados del ejercicio de sus atribuciones y la utilización de los recursos públicos puestos a su disposición. (2)

(1) *LOCGE, RO Suplemento 595, del 12 de junio del 2002; reformas RO No.1 del 11 de agosto del 2009, Título I, Art.1.- Art.225 de la Constitución de la República del Ecuador.-El Sector Público comprende: 1. Los organismos y dependencias de las funciones Ejecutiva, Legislativa, Judicial, Electoral y de Transparencia y Control Social.- 2. Las entidades que integran el régimen autónomo descentralizado.- 3. Los organismos y entidades creados por la Constitución o la ley para el ejercicio de la potestad estatal, para la prestación de servicios públicos o para desarrollar actividades económicas asumidas por el Estado.- 4. Las personas jurídicas creadas por acto normativo de los gobiernos autónomos descentralizados para la prestación de servicios públicos.*

(2) *LOCGE, Título II, Capítulo 1, Art.5*

Como bien lo señala el Dr. Carlos Manuel Guerra Ramos, ilustre catedrático de la Universidad Católica de Loja, “...*la existencia de la Contraloría General del Estado, no garantiza per se la desaparición o eliminación de hechos que puedan instalar dudas sobre la ética en el obrar de los funcionarios...El control, en cuanto sistema de seguimiento y fiscalización, necesita de valores objetivos que lo nutran, ya que sin ellos no es posible...establecer fundadamente que las conductas, normas e instituciones sean obligatorias, prohibidas o permitidas...Por ello resulta fundamental la identificación y el ejercicio de los valores que servirán de parámetro para el ejercicio de la actividad pública de control...*”.(3)

La ejecución del sistema se realiza por medio de:

1. El control interno, cuya aplicación es responsabilidad de cada una de las instituciones del Estado; y,
- 2.- El control externo que comprende:
 - a. El que compete a la Contraloría General del Estado; y,
 - b. El que ejerzan otras instituciones de control del Estado en el ámbito de sus competencias. (4)

1.1 Control Interno

Se pueden citar varios conceptos de control interno:

(3) Guerra Ramos Carlos Manuel, UTPL, Maestría en Derecho Administrativo, Fiscalización Gubernamental, Texto Guía, primera edición, mayo 2010.

(4) LOCGE, Título II, Capítulo 1, Art. 6

“El control interno es el proceso ejecutado por todos los niveles jerárquicos y el personal de una organización para asegurar en forma razonable la ejecución de sus operaciones en forma eficiente y efectiva, la confiabilidad de la información financiera y de gestión, la protección de los activos, y el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias” (5)

“El control interno se define como un proceso, efectuado por el consejo de administración, la dirección y el resto de personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías: Eficacia y eficiencia en las operaciones; fiabilidad de la información financiera; salvaguarda de los recursos de la entidad; cumplimiento de las leyes y normas aplicables.” (6)

Para Walter B Meigs, profesor de contabilidad y director de la Facultad de Contabilidad de la Universidad de California del Sur, *“...el control interno es mucho más que un instrumento dedicado a la prevención de fraudes o al descubrimiento de errores accidentales en el proceso contable; constituye una ayuda indispensable para una eficiente administración...”* (7)

Tiempos de control

El ejercicio del control interno se aplica en forma previa, continua y posterior.
(8)

(5) *Marco Integrado de Control Interno para Latinoamérica, MICIL, Septiembre de 2004, Pág.9.*

(6) *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission-COSO.*

(7) *Walter B Meigs, Principios de Auditoría, Editorial Diana México, 1ª edición, febrero 1971, Pág.105*

(8) *LOCGE, Título II, Capítulo 2, Sección 1, Art.12*

Control previo

Es el análisis de las actividades antes de su autorización o ejecución, para determinar su legalidad, veracidad, pertinencia y conformidad con los presupuestos institucionales.

Control continuo

Inspección que se realiza en forma continua para constatar la conformidad en la calidad y cantidad de obras, bienes y servicios que se reciben o presten, con los contratos o autorizaciones respectivas.

Control posterior

Es el que efectúa la unidad de auditoría interna de una entidad y se realiza con posterioridad a la ejecución de las actividades institucionales.

El sistema de control interno del Perú considera que los controles previos son los que más deben cuidarse porque son fuentes de riesgo, ya que si uno de esos no se cumple puede incurrirse en compras innecesarias, decisiones inconvenientes, compromisos no autorizados, etc. por lo que aquí también juega la conciencia de los empleados ya que si cada uno de ellos se convierte en el control previo del paso anterior, las posibilidades de desperdicio y corrupción, son menores; el control interno continuo o concomitante son los procedimientos que permiten verificar y evaluar las acciones en el mismo momento de su ejecución, lo cual está relacionado básicamente con el control de calidad; y, el control interno posterior es el examen posterior de las operaciones financieras y administrativas que se practica por medio de la Auditoría Gubernamental. Por su aplicación se clasifica en: control posterior interno, que es el examen posterior de las operaciones financieras y administrativas y se practica por medio de la Auditoría Interna de cada

organización y control posterior externo, que es el examen posterior de las operaciones financieras y administrativas y es responsabilidad exclusiva del Organismo Superior de Control, a través de la Auditoría Gubernamental. (9)

Auditoría Interna

“...consiste en una actividad de evaluación que se desarrolla en forma independiente dentro de una organización, a fin de revisar la contabilidad, las finanzas y otras operaciones como base de un servicio protector y constructivo para la administración. Es un instrumento de control que funciona por medio de la medición y evaluación de la eficiencia de otras clases de control, tales como: procedimientos, contabilidad y demás registros, informes financieros, normas de ejecución, etc..- El objetivo principal es ayudar a la dirección en el cumplimiento de sus funciones y responsabilidades...” (10)

“...Es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras y/o administrativas efectuado con posterioridad a su ejecución, como un servicio a la gerencia, por personal de una unidad de auditoría interna completamente independiente de dichas operaciones, con la finalidad de verificarlas, evaluarlas y elaborar un informe que contenga comentarios, conclusiones, recomendaciones y, en el caso de examen de estados financieros, el correspondiente dictamen profesional.” (11)

(9) <http://www.percucontable.com/monografias/sistema-de-control-interno-auditoria/>

(10) Dr. Carlos Manuel Guerra Ramos (2009): *Texto Guía UTPL: Fiscalización Gubernamental Maestría en Derecho Administrativo*, Loja – Ecuador, Pág.79

(11) Dr. Carlos Porras Vasco (2003): *Auditoría Interna y Auditoría de Gestión*, Quito – Ecuador, Pág.14.

Comentario:

Considero que la auditoría interna constituye una herramienta idónea muy importante de control no solo para dictaminar los estados financieros sino para, a través de sugerencias y recomendaciones, ayudar a lo funcionarios a cumplir sus obligaciones administrativas. En tal razón, las unidades de auditoría interna cumplen un papel de consejeros y consultores internos de las entidades, propendiendo al mejoramiento de los procedimientos y actividades administrativas y, por ende, al cumplimiento de los objetivos institucionales.

La Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, establece las siguientes actividades de control: (12)

Auditoría financiera

Análisis sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros de una institución pública, ente contable, programa o proyecto.

Auditoría de gestión

Examen y evaluación del control interno y la gestión, para determinar si el desempeño de una institución, se ha realizado de acuerdo a principios y criterios de economía, efectividad y eficiencia y si se han alcanzado los resultados originalmente esperados.

(12) LOCGE, Título II, Capítulo 3, Sección 1, Arts. del 20 al 23.

Auditoría de aspectos ambientales

Examina los procedimientos, aprobación de los estudios y evaluación del impacto ambiental en los términos establecidos en la Ley de Gestión Ambiental vigente.

Auditoría de obras públicas o de ingeniería

Evalúa la administración de las obras en construcción, la gestión de los contratistas, el manejo de la contratación pública, la eficacia de los sistemas de mantenimiento, cumplimiento de cláusulas contractuales y resultados físicos que se obtengan en el programa o proyecto sometidos a examen.

Examen especial

Verifica, estudia y evalúa aspectos limitados o de una parte de las actividades relativas a la gestión financiera, administrativa, operativa y medio ambiental.

Comentario:

Los diversos tipos de auditorías dispuestos por la Contraloría General del Estado obligan a que el personal de auditoría sea multidisciplinario.

1.2 Control externo

Lo realiza la Contraloría General del Estado mediante la auditoría gubernamental y el examen especial. (13)

(13) *Las unidades de auditoría interna realizan auditorías y exámenes especiales por delegación del Organismo Superior de Control.*

1.3 Marco normativo general para regular el funcionamiento del sistema de control, fiscalización y auditoría del Estado.

Para regular el funcionamiento del sistema, la Contraloría General del Estado ha expedido la siguiente normativa: (14)

Normativa	Documento
REGLAMENTOS	
Reglamento sustitutivo de Responsabilidades	Acuerdo 026 - CG - 2006 (12/10/2006) R.O. 386 (27/10/2006)
Reforma al Reglamento Sustitutivo de Responsabilidades	Acuerdo 017 - CG - 2011 (21/06/2011) Publicación en el R.O. 480 (29/06/2011) Acuerdo 016 - CG - 2011 (07/06/2011) Publicación en el R.O. 475 I (22/06/2011)
Reglamento para la elaboración y trámite de informes de auditoría, examen especial e informes con indicios de responsabilidad penal, realizados por las unidades administrativas de control de la contraloría general del estado, las unidades de auditoría interna y las compañías privadas de auditoría externa	Acuerdo 013 - CG - 2011 (07/06/2011) Suplemento del R.O. 474 (21/06/2011)
Reglamento de Utilización, Mantenimiento, Movilización, Control y Determinación de responsabilidades de los vehículos del sector público y de las Entidades de derecho privado que disponen de recursos públicos, en los términos previstos por el artículo 211 de la Constitución política y por el Art. 4 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.	Acuerdo 007 - CG - 2003 (02/04/2003) R.O. 60 (11/04/2003)
Reformas al Reglamento de Utilización, Mantenimiento, Movilización, Control y Determinación de Responsabilidades, de los vehículos del Sector Público y de las Entidades de Derecho Privado que Disponen de Recursos Públicos	Acuerdo 041 - CG - 2010 (07/10/2010) R.O. 306 (22/10/2010)
Reglamento sustitutivo para uso del servicio de telefonía móvil celular y de bases celulares fijas en las entidades y organismos del sector	Acuerdo 026 - CG - 2009 (26/08/2009)

Normativa	Documento
público	R.O. 23 (10/09/2009)
Reformas al reglamento sustitutivo para uso del servicio de telefonía móvil celular y de bases celulares fijas en las entidades y organismos del sector público (Roaming)	Acuerdo 019 - CG - 2010 (29/04/2010) R.O. 192 (13/05/2010)
	Acuerdo 010 - CG - 2010 (04/02/2010) R.O. 136 (24/02/2010)
Reglamento para el reclutamiento y selección del personal de las Unidades de Auditoría Interna del Sector Público	Acuerdo 005 - CG - 2009 (05/02/2009) R.O. 534 (25/02/2009)
Reglamento sustitutivo sobre la organización, funcionamiento, y dependencia técnica de las Unidades de Auditoría Interna de las Entidades que Controla la Contraloría General del Estado	Acuerdo 022 - CG - 2008 (23/10/2008) R.O. 461 (06/11/2008)
Reforma al Reglamento Orgánico Funcional Sustitutivo de la CGE, Departamento de Coordinación Auditorías Internas	Acuerdo 006 - CG - 2008 (31/01/2008) R.O. 274 (15/02/2008)
Reglamento General Sustitutivo para el manejo y administración de Bienes del sector público	Acuerdo 025 - CG - 2006 (03/10/2006) R.O. 378 (17/10/2006)
Reglamento para Registro y Control de Caucciones	Acuerdo 015 - CG - 2003 (25/06/2003) R.O. 120 (08/07/2003)
Reglamento para el ejercicio de la acción coactiva por parte de la CGE	Acuerdo 014 - CG - 2003 (18/06/2003) 117 (03/07/2003)
MANUALES	
Manual General de Auditoría Gubernamental, que regirá para las Unidades de Auditoría de la Contraloría, de Auditoría Interna de las Entidades y Organismos del Sector Público que se encuentran bajo el Ámbito de competencia del Organismo Técnico Superior de Control y para las firmas privadas de auditoría contratadas.	Acuerdo 012 - CG - 2003 (06/06/2003) R.O. 107 (19/06/2003)
Manual de Auditoría de Gestión para la Contraloría General del Estado y Entidades y Organismos del Sector Público sometidos a su control.	Acuerdo 031 - CG - 2001 (22/11/2001) R.O. 469 (07/12/2001)
Manual de Auditoría Financiera Gubernamental.	Acuerdo 016 - CG - 2001 (27/08/2001)

Normativa	Documento
	R.O. 407 (07/09/2001)
NORMAS	
Se sustituye el Formulario de Declaración Patrimonial Jurada que forma parte del Acuerdo 011 CG de 14 de mayo de 2009	Acuerdo 049 - CG - 2010 (24/11/2010) Suplemento del R.O. 367 (20/01/2011)
Normas de Control Interno para las Entidades, Organismos del Sector Público y de las Personas Jurídicas de Derecho Privado que Dispongan de Recursos Públicos	Acuerdo 039 - CG - 2009 (16/11/2009) R.O. 78 (01-12-2009) Y SUPLEMENTO R.O. 87 (14/12/2009)
Normas para la presentación y control de declaraciones patrimoniales juradas	Acuerdo 011 - CG - 2009 (14/05/2009) R.O. 600 (28/05/2009)
Normas propias del Código de Ética de los servidores de la Contraloría General del Estado y del auditor gubernamental y Código de Ética para los auditores de la Contraloría, de las auditorías internas gubernamentales y de las firmas privadas de auditorías contratadas.	Acuerdo 034 - CG - 2002 (24/10/2002) R.O. 697 (05/11/2002)
Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental, aplicables y obligatorias en las entidades y organismos del Sector Público, sometidas al control de la Contraloría General del Estado.	Acuerdo 019 - CG - 2002 (05/09/2002) R.O. Edición Especial 6 (10/10/2002)
INSTRUCTIVOS	
Formatos e instructivo para la emisión de órdenes de trabajo para la ejecución de la auditoría gubernamental, que realizan las unidades administrativas de control de la Contraloría General del Estado, unidades de auditoría interna y compañías privadas de auditoría contratadas	Acuerdo 018 - CG - 2011 (21/06/2011) Publicación en R.O. en trámite desde el (21/06/2011)
OTROS	
Se expide la Estructura para la formulación de los Manuales Específicos de Auditoría Interna	Acuerdo 031 - CG - 2009 (23/09/2009) R.O. 40 (05/10/2009)
Ámbito de Control actualizado de la Contraloría General del Estado.	Acuerdo 029 - CG - 2007 (07/12/2007) R.O. 236 (20/12/2007)

(14) www.contraloria.gob.ec.

Cada institución del Estado, cuando considere necesario, dictará las normas, las políticas y los manuales específicos para el control de las operaciones a su cargo. E corresponde a la Contraloría General del Estado verificar la pertinencia y su correcta aplicación. (15)

Normas de Control Interno para las Entidades, Organismos del Sector Público y de las Personas Jurídicas de Derecho Privado que Dispongan de Recursos Públicos

Tienen por objeto ayudar a la administración a cumplir con el ordenamiento jurídico, técnico y administrativo, promover eficiencia y eficacia de sus operaciones y garantizar la confiabilidad y oportunidad de la información, así como la adopción de medidas oportunas para corregir las deficiencias de control.

Se presentan normas generales y otras específicas relacionadas con la administración financiera gubernamental, talento humano, tecnología de la información y administración de proyectos, dentro del marco integrado de control interno emitido a través del Informe COSO, (16) que es un documento que contiene las principales directivas para la implantación, gestión y control de un sistema de Control Interno. Debido a la gran aceptación de la que ha gozado, desde su publicación en 1992, el Informe COSO se ha convertido en el estándar de referencia en todo lo que concierne al Control Interno.

(15) *Las siguientes entidades públicas cuentan con Manuales Específicos de Auditoría Interna, aprobados por la Contraloría General del Estado: EPMMOP, Gobierno Provincial de Manabí, Instituto Nacional de Estadística y Censos, FLOPEC, Municipio de Babahoyo, Ministerio de Finanzas, Fiscalía General del Estado, EPMAAPS, Consejo Nacional de Electricidad, CONELEC. La Contraloría ha expedido Manuales de Auditoría Gubernamental, Financiera, de Gestión.*

(16) *Committee of Sponsoring Organizations, COSO.*

Las normas son presentadas en los siguientes grupos:

100 Normas generales

Hacen referencia a la concepción del control interno; sus objetivos; los responsables de su aplicación y la rendición de cuentas por parte de los servidores públicos.

200 Ambiente de control

Es el conjunto de circunstancias y conductas que enmarcan el accionar de una entidad desde la perspectiva del control interno. Es la consecuencia de la actitud asumida por la alta dirección y por el resto de las servidoras y servidores, con relación a la importancia del control interno y su incidencia sobre las actividades y resultados.

Se relaciona con Integridad y valores éticos; administración estratégica; políticas y prácticas de talento humano; estructura organizativa; delegación de autoridad; competencia profesional; coordinación de acciones organizacionales; adhesión a las políticas institucionales y la existencia de una unidad de auditoría interna concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización.

300 Evaluación del riesgo

El riesgo es la probabilidad de ocurrencia de un evento no deseado que podría perjudicar o afectar adversamente a la entidad o su entorno. La

máxima autoridad, el nivel directivo y todo el personal de la entidad son responsables de efectuar el proceso de administración de riesgos.

Los directivos de la entidad identificarán los riesgos que puedan afectar el logro de los objetivos institucionales debido a factores internos o externos, así como emprenderán las medidas pertinentes para afrontar exitosamente tales riesgos. Los factores externos pueden ser económicos, políticos, tecnológicos, sociales y ambientales. Los internos incluyen la infraestructura, el personal, la tecnología y los procesos.

400 Actividades de control

Las actividades de control se dan en toda la organización, en todos los niveles y en todas las funciones. Incluyen una diversidad de acciones de control de detección y prevención, tales como: separación de funciones incompatibles, procedimientos de aprobación y autorización, verificaciones, controles sobre el acceso a recursos y archivos, revisión del desempeño de operaciones, segregación de responsabilidades de autorización, ejecución, registro y comprobación de transacciones, revisión de procesos y acciones correctivas cuando se detectan desviaciones e incumplimientos.

500 Información y comunicación

El sistema de información y comunicación, está constituido por los métodos establecidos para registrar, procesar, resumir e informar sobre las operaciones técnicas, administrativas y financieras de una entidad. La calidad de la información que brinda el sistema facilita a la máxima autoridad adoptar

decisiones adecuadas que permitan controlar las actividades de la entidad y preparar información confiable.

600 Seguimiento

Es el proceso que evalúa la calidad del funcionamiento del control interno y permite al sistema reaccionar en forma dinámica, cambiando cuando las circunstancias así lo requieran. Se orienta a la identificación de controles débiles o insuficientes para promover su reforzamiento, así como asegurar que las medidas producto de los hallazgos de auditoría y los resultados de otras revisiones, se atiendan de manera efectiva y con prontitud.

Comentario:

Se debe recalcar que si bien los responsables de la aplicación del sistema de control interno en las entidades son sus propios administradores, el insuficiente conocimiento de la normatividad emitida por la Contraloría General del Estado no ha permitido su cabal cumplimiento; es así que a través de las auditorías y exámenes especiales que efectúan la Contraloría General del Estado y las unidades de auditoría interna de las entidades públicas se ha determinado que en la mayoría de las mismas existen deficiencias de control interno que en algunos casos llegan a afectar el logro de los objetivos institucionales y la observancia de las disposiciones legales y reglamentarias, situaciones que son reveladas en los informes de auditoría.

En tal razón, como base para la ejecución de las auditorías y exámenes especiales en las entidades públicas, los auditores realizan en primera

instancia la evaluación del control interno, a efectos de detectar áreas o procesos administrativos y financieros críticos que podrían significar la generación de riesgos para el cumplimiento de los objetivos institucionales, diagnóstico que permite a la Auditoría enfocar su análisis y sugerir oportunidades de mejora de los mismos, por medio de las recomendaciones emitidas en los informes resultantes.

1.4 Determinación de responsabilidades, como función de la Contraloría General del Estado

Como lo puntualiza el Dr. Carlos Manuel Guerra Ramos, catedrático de la Universidad Católica de Loja, en el Texto Guía del Módulo “Fiscalización Gubernamental”, primera edición, páginas 132 a al 136, en la Constitución de la República del Ecuador se establecen las siguientes disposiciones respecto de la responsabilidad de los servidores públicos:

Art. 226.- Las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, las servidoras o servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal ejercerán solamente las competencias y facultades que les sean atribuidas en la Constitución y la ley. Tendrán el deber de coordinar acciones para el cumplimiento de sus fines y hacer efectivo el goce y ejercicio de los derechos reconocidos en la Constitución.

Comentario:

Según esta disposición en el sector público se debe hacer únicamente lo que está permitido y dicho en la Ley.

Art. 227.- La administración pública constituye un servicio a la colectividad que se rige por los principios de eficacia, eficiencia, calidad, jerarquía, desconcentración, descentralización, coordinación, participación, planificación, transparencia y evaluación.

Comentario:

Indudablemente, todas las actuaciones de los servidores públicos serán evaluadas para determinar si se las ha desarrollado cumpliendo con los principios descritos en el artículo.

Art. 231.- Las servidoras y servidores públicos sin excepción presentarán, al iniciar y al finalizar su gestión y con la periodicidad que determine la ley, una declaración patrimonial jurada que incluirá activos y pasivos, así como la autorización para que, de ser necesario, se levante el sigilo de sus cuentas bancarias; quienes incumplan este deber no podrán posesionarse en sus cargos. Los miembros de las Fuerzas Armadas y Policía Nacional harán una declaración patrimonial adicional, de forma previa a la obtención de ascensos y a su retiro. La Contraloría General del Estado examinará y confrontará las declaraciones e investigará los casos en que se presuma enriquecimiento ilícito. La falta de presentación de la declaración al término de las funciones o la inconsistencia no justificada entre las declaraciones hará presumir enriquecimiento ilícito. Cuando existan graves indicios de testaferrismo, la Contraloría podrá solicitar declaraciones similares a terceras personas vinculadas con quien ejerza o haya ejercido una función pública.

Comentario:

Las unidades de auditoría interna de las entidades públicas verifican el cumplimiento de esta disposición, cuando se inicia o termina una gestión o, cuando por disposición de la Contraloría la declaración debe ser actualizada, lo que se lo hace cada dos años.

Art. 233.- Ninguna servidora ni servidor público estará exento de responsabilidades por los actos realizados en el ejercicio de sus funciones, o por sus omisiones, y serán responsables administrativa, civil y penalmente por el manejo y administración de fondos, bienes o recursos públicos.

Comentario:

Según esta norma todos los servidores públicos se responsabilizarán por sus actos u omisiones; sin embargo, como bien lo señala el Dr. Manuel Guerra, se puede dar una exención cuando el servidor demuestre documentadamente que actuó o dejó de actuar por órdenes de un nivel superior.

Reglamento Sustitutivo de Responsabilidades

Con el Acuerdo 026-CG-2006 publicado en el Registro Oficial 386 del 27 de octubre de 2006, el Contralor General del Estado emitió el Reglamento Sustitutivo de Responsabilidades, cuyas principales normas generales en las que se establecen disposiciones relacionadas con la actuación de las unidades de auditoría interna, se describen a continuación:

Art. 10.- Notificación Inicial, comunicación de resultados y conferencia final.- Para la ejecución de la auditoría gubernamental se notificará el inicio del examen, se comunicará los resultados parciales y se convocará a la conferencia final, de conformidad con lo estipulado en los artículos 20, 21, 22 y 23 del Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, a las autoridades, dignatarios, funcionarios y demás servidores de las instituciones del Estado, a los personeros, directivos, empleados, trabajadores y representantes de las personas jurídicas y entidades de derecho privado con participación estatal en funciones y a aquellas que han dejado de desempeñarlas por cesación definitiva de las mismas.

Art. 11.- Declaración Testimonial.- Para todos los casos en que proceda receptor declaraciones testimoniales, el servidor facultado por la Ley o delegado por el Contralor, conforme lo señala el inciso cuarto del artículo 88 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, designará, en primer lugar, un secretario ad - hoc quien se posesionará ante el funcionario que lo designó.

“Art.88 Acceso irrestricto y declaraciones testimoniales.- ... El Contralor General, los auditores gubernamentales de la Contraloría General del Estado y los representantes del Contralor General especialmente designados para ello, están facultados para requerir la comparecencia de testigos y exigir declaraciones juradas, en las actuaciones que estén dentro de las facultades de la Contraloría General del Estado; podrán también exigir la presentación de documentos, tanto a personas naturales como jurídicas, funcionarios, ex funcionarios y terceros para fines de las labores de control. En todos los casos, la información y documentación requerida, será proporcionada en un plazo no mayor a diez días, contado desde la fecha de recepción del requerimiento. La persona que rehusare comparecer como testigo o rendir declaración o exhibir documentos, cuando así lo exija un funcionario autorizado conforme a esta Ley, será compelida por apremio personal...”

Art. 12.- Memorando de Antecedentes.- Realizada la correspondiente auditoría o examen especial por la Contraloría General del Estado, por las unidades de auditoría interna, y por las firmas privadas de auditoría contratadas, se formulará el memorando de antecedentes que será suscrito por el funcionario a cuyo cargo está la unidad administrativa que emite o supervisa el informe...

De manera especial, el memorando señalará el concepto y monto del perjuicio que de lugar al establecimiento de la responsabilidad...

Art. 13.- Información confidencial.- El memorando de antecedentes, los papeles de trabajo y la síntesis de resultados tienen el carácter de información confidencial; por lo tanto, no constituye información pública. No se concederá copia de los mismos para otros asuntos que no sea el de archivo de los documentos. No tendrán acceso a esta información personas ajenas a su trámite.

El Director de Responsabilidades podrá excepcionalmente permitir el acceso o autorizar la concesión de copias del memorando de antecedentes, para lo cual calificará en forma previa las razones que existan para el efecto. No se denegará la concesión de copias del memorando de antecedentes cuando exista orden judicial expresa.

Las infracciones a lo dispuesto en los incisos anteriores serán sancionadas de conformidad a lo previsto en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

Art. 14- Envío a la Dirección de Responsabilidades.- Una vez que el respectivo informe de auditoría o examen especial haya recibido la aprobación prevista en el artículo 26 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, será enviado a la Dirección de Responsabilidades, con el memorando de antecedentes que trata el artículo 12 de este reglamento, conjuntamente con la síntesis del informe, una copia de la orden de trabajo y sus alcances en caso de haber, la notificación de inicio, la comunicación de resultados y la convocatoria a conferencia final con el acta respectiva, para que esta Dirección tome a su cargo todo el proceso ulterior, hasta la determinación de responsabilidades administrativas culposas y civiles culposas procedentes, de existir. Cuando existan indicios de responsabilidad penal se procederá de acuerdo a los artículos 65, 66 y 67 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado. (17)

Art. 20.- Responsabilidad Administrativa Culposa.-(18) La responsabilidad administrativa culposa de las autoridades, dignatarios, funcionarios y demás servidores de las instituciones de Estado; así como de los personeros, directivos, empleados, trabajadores y representantes de las personas jurídicas y entidades de derecho privado con participación estatal se establecerá cuando el sujeto de la responsabilidad se encuentre incurso en una o varias de las causales previstas en el artículo 45 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

(17) *LOCGE, Título II, Capítulo 5, Sección 1, Art.39.*

(18) *LOCGE, Título III, Deberes y atribuciones generales, Arts. 76 al 82. En la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, artículos del 45 al 51 se establecen las causales para la determinación de responsabilidad administrativa culposa; la sanciones por faltas administrativas; sanciones por contravención; ejecución e imposición de sanciones; recursos de impugnación; recaudación de multas.*

Para el efecto, la Dirección de Responsabilidades basándose en los resultados de la auditoría o examen especial, contenidos en informes o actas y del memorando de antecedentes de que trata el artículo 12 de este Reglamento establecerá las responsabilidades administrativas culposas,...

Responsabilidad Civil (19)

Art. 25.- Contenido de las glosas.- El oficio contentivo de las glosas tendrá los siguientes requisitos:

- a. Número, lugar y fecha.
- b. El nombre del sujeto de la responsabilidad.
- c. Referencia a la auditoría o examen especial respectivos.
- d. Descripción pormenorizada de los hechos que originan la responsabilidad civil culposa, con la cuantificación del perjuicio económico causado y su demostración, y la relación de cómo o por qué tales hechos son imputables, por acción u omisión, a los sujetos de la responsabilidad, con la enunciación de las normas o principios jurídicos en que se sustentan, y la explicación de la pertinencia de su aplicación a tales hechos.

Este documento acompañado de la respectiva boleta será notificado al sujeto de la responsabilidad.

(19) *En los artículos del 52 al 64 de la LOGGE se determina el alcance de la responsabilidad civil culposa; su predeterminación y órdenes de reintegro; responsabilidad en los procesos de estudio, contratación y ejecución; notificación de órdenes de reintegro, resoluciones y providencias; plazo para expedirlas; ejecución coactiva de las resoluciones confirmatorias ejecutoriadas; procedencia y calificación del recurso de revisión; fallo del recurso de revisión y ejecutoriedad de las resoluciones.*

Art. 40.- Orden de reintegro.- Cuando como resultado de las labores de control se comprobare la existencia de pagos indebidos, se dejará constancia de estos hechos en el correspondiente informe de auditoría o examen especial, y en el memorando de antecedentes.

La Dirección de Responsabilidades, luego del respectivo análisis, expedirá la correspondiente orden de reintegro debidamente motivada, mediante oficio, estableciendo la responsabilidad principal a la persona natural o jurídica beneficiaria del pago indebido, y la responsabilidad subsidiaria a los servidores cuya acción u omisión culposa hubiere dado lugar el pago indebido.

Indicios de Responsabilidad Penal (20)

Art. 42.- Actas o informes.- Cuando por actas o informes y, en general por los resultados de la auditoría o de exámenes especiales practicados por servidores de la Contraloría General del Estado, se establezcan indicios de responsabilidad penal, por los hechos a los que se refieren el artículo 257 del Código Penal, los artículos agregados a continuación de éste y el artículo innumerado agregado a continuación del artículo 296, que trata del enriquecimiento ilícito y otros delitos, se procederá de acuerdo a lo prescrito en el artículo 65 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y los artículos 4 al 10 del Reglamento para el trámite general de emisión y distribución de informes de Auditoría Externa e Interna sin responsabilidades, e informes con indicios de responsabilidad penal, responsabilidad administrativa y responsabilidad civil culposa, publicado en el Registro Oficial No. 142 de 7 de agosto de 2003.

(20) *En los artículos del 65 al 68 ibídem se establecen los procedimientos para determinar los indicios de responsabilidad penal evidenciados por la auditoría interna; otros indicios de responsabilidad penal y para la liquidación de daños y perjuicios.*

Art. 43.- Impugnación de documentos de soporte.- Aunque aparezcan sospechas de ser carentes de veracidad, no se podrán impugnar y desechar los documentos de soporte de los asientos contables sujetos a examen, a menos que sea evidente su falsedad como resultado de la aplicación de los procedimientos señalados en los artículos 76, 81, y 88 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado o de las técnicas y procedimientos de auditoría.

Cuando la falsedad sea evidente conforme al inciso anterior, se efectuarán los asientos contables del caso.

Art. 44.- Requerimiento para cubrir el faltante.- De haber una diferencia de menos, o sea faltante de los recursos a los que se refiere el artículo 6 del presente Reglamento, el servidor público que intervenga en la diligencia, antes de proceder conforme al artículo 42 de este Reglamento, requerirá al presunto responsable del faltante la reposición inmediata del valor del mismo. La reposición podrá efectuarse en dinero en efectivo, cheque certificado o depósito bancario a la orden de la cuenta respectiva. Realizada la reposición, el servidor público que intervenga en la diligencia dejará constancia de ello en el informe, siempre que el depósito se hubiere hecho efectivo.

Si no se hiciere la reposición en forma inmediata se procederá de acuerdo con los artículos 12 y 14 de este Reglamento.

En el caso de las auditorías internas, se seguirá el trámite prescrito en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

Art.46.- Debido Proceso.- Los servidores y funcionarios de la Contraloría General y de las auditorías internas al aplicar este acuerdo cumplirán obligatoriamente, en la fase de la auditoría y en la de determinación de responsabilidades, con las normas del debido proceso administrativo, en concordancia con lo previsto en el artículo 24 de la Constitución Política de la República.

Reformas al Reglamento Sustitutivo de Responsabilidades

El Contralor General del Estado emitió las siguientes reformas al Reglamento Sustitutivo de Responsabilidades.

ACUERDO 016 - CG – 2011, publicado en el Suplemento del Registro Oficial 475 del 22 de junio de 2011

Art. 1.- El en Art. 12 sustitúyase las referencias al “memorando de antecedentes”, y en su lugar anótese “oficio resumen de responsabilidades”.

Art 2.- En el Art. 13, introdúzcanse las siguientes reformas:

- a) A continuación del título “**Información confidencial**” sustitúyase “memorando de antecedentes”, por “oficio resumen de responsabilidades”.
- b) En el inciso segundo reemplácese: “Director de Responsabilidades podrá”, por “Director de la unidad administrativa de control o el Director de Coordinación de Auditorías Internas podrán”; y “memorando de antecedentes” por "oficio resumen de responsabilidades”.

Art. 3.- En el Art. 14, introdúzcanse las siguientes reformas:

a) Sustitúyase el título “Envío a la Dirección de Responsabilidades”, por “Trámite de responsabilidades”; y, reemplácese la frase “será enviado a la Dirección de Responsabilidades, con el memorando de antecedentes”, por “será devuelto a la unidad administrativa de control que ejecutó el examen o a la Dirección de Coordinación de Auditorías Internas, con el oficio resumen de responsabilidades”.

b) Añádanse los siguientes incisos:

“En el caso de informes elaborados por compañías privadas de auditoría, una vez aprobados, se remitirán a la unidad a cuyo ámbito de control corresponda la entidad examinada, para que proceda a la determinación y notificación de las responsabilidades, a que hubiere lugar. El oficio resumen de responsabilidades, deberá suscribirlo el director de esa unidad.” “Una vez aprobados los informes elaborados por las unidades de auditoría interna de las entidades y organismos del sector público, la Dirección de Coordinación de Auditorías Internas, procederá a la determinación y notificación de las responsabilidades, a que hubiere lugar. En este caso, el oficio resumen de responsabilidades deberá suscribirlo el director de esa unidad.” “Notificadas las responsabilidades por parte de la unidad administrativa de control que realizó el examen o la Dirección de Coordinación de Auditorías Internas, concediendo a los implicados el plazo respectivo para que las contesten, según se trate de responsabilidad administrativa o de predeterminación civil culposa, se remitirá en forma inmediata el expediente respectivo a la Dirección de Responsabilidades.” “La Dirección de Responsabilidades, sobre la base de las responsabilidades formuladas por auditoría y con las pruebas de descargo que remitan los sujetos de responsabilidad, en el plazo que confiere la ley, emitirá la resolución que corresponda.”

Art. 4.- Al final del primer inciso del Art 16, sustitúyase “memorando de antecedentes”, por “oficio resumen de responsabilidades”.

Art. 5.- En el Art. 20, introdúzcanse las siguientes reformas:

a) Reemplácese la frase “Para el efecto, la Dirección de Responsabilidades basándose en los resultados de la auditoría o examen especial, contenidos en informes o actas y del memorando de antecedentes”, por “Para el efecto, la unidad administrativa que realizó la acción de control y la Dirección de Coordinación de Auditorías Internas, basándose en los resultados de la auditoría o examen especial, contenidos en informes o actas y en el oficio resumen de responsabilidades”.

b) Después de la frase “vencido este plazo hayan o no presentado las pruebas de descargo”, suprimase la palabra “se” y en su lugar añádase “, la Dirección de Responsabilidades”.

Art. 6.- En el Art. 40, efectúese lo siguiente:

a) Al final del primer inciso, sustitúyase la frase “en el memorando de antecedentes”, por “oficio resumen de responsabilidades”.

b) En el segundo inciso reemplácese “La Dirección de Responsabilidades, luego del respectivo análisis”, por “La unidad administrativa de control que realizó la auditoría o examen especial o la Dirección de Coordinación de Auditorías Internas”.

ACUERDO 017 - CG – 2011, publicado en el Registro Oficial 480 de 29 de junio de 2011

Art. 1.- En el Acuerdo 016 CG de 7 de junio de 2011, sustitúyase el Art. 2, que reforma el artículo 13 del Reglamento Sustitutivo de Responsabilidades por el siguiente: “**Art. 2.-** Reemplácese el Art. 13 del Reglamento Sustitutivo de Responsabilidades, expedido con Acuerdo 026-CG de 12 de octubre de 2006, publicado en el Registro Oficial 386 de 27 de los mismos mes y año, por el siguiente: **Art. 13.- Información confidencial.-** Los papeles de trabajo y la síntesis del informe tienen el carácter de información confidencial; por lo tanto, no constituyen información pública y se concederá copia de los mismos únicamente por orden judicial. No tendrán acceso a esta información personas ajenas a su trámite. Las infracciones a lo dispuesto en el inciso anterior, serán sancionadas de conformidad a lo previsto en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.”

Comentario

Con el fin de estandarizar la elaboración y trámite de los informes de auditoría, que constituyen la base para la determinación de las responsabilidades administrativas y civiles culposas e indicios de responsabilidad penal, el Contralor General del Estado emitió el Acuerdo 013-CG-2011, publicado en el Suplemento del Registro Oficial 474 del 21 de junio de 2011, que contiene guías de obligatoria aplicación respecto de la estructura y contenido de los informes de auditoría y examen especial, estructura del oficio resumen de responsabilidades, estructura de la síntesis del informe, información anexa a los informes de auditoría y examen especial, oficio resumen de responsabilidades y síntesis de los informes, estructura y contenido de los informes con indicios de responsabilidad penal, información anexa al informe de indicios de responsabilidad penal, características de la redacción de los informes de

auditoría, exámenes especiales y de indicios de responsabilidad penal, entrega de borradores de informes, otorgamiento de borradores de informes, responsabilidad de utilización, informes de carácter reservado, secretos o secretísimos, trámite de petición, formato del borrador de informe, trámite de aprobación de los informes de auditoría y de examen especial, establecimiento de responsabilidades administrativas y civiles culposas y de su notificación.

La Coordinación de Auditorías Internas de la Contraloría General del Estado se encuentra realizando una permanente y óptima capacitación al personal de auditores públicos a través de talleres, seminarios, conferencias, en donde en forma práctica y objetiva los Instructores y Supervisores del Organismo Superior de Control orientan a los auditores hacia la aplicación y cumplimiento de estas disposiciones.

1.5 Sistemas de control en otros países latinoamericanos

Venezuela

Dentro del ordenamiento jurídico venezolano, y de la mayoría de los países latinoamericanos, están previstos diversos sistemas de control en relación con los actos de administración y disposición de los fondos y bienes públicos. Esos controles son fundamentalmente los siguientes: el Control Parlamentario, ejercido por la Asamblea Nacional; el Control Jurisdiccional, a cargo de los Tribunales que integran la Jurisdicción Contencioso-administrativa; el Control Interno-Administrativo, que corresponde a los jefes de las diferentes dependencias de la Administración Pública, Central y Descentralizada; y el

Control Fiscal, a cargo de la Contraloría General de la República, de las Contralorías Estadales y Municipales, y de los órganos especializados de control interno de los organismos e instituciones de la Administración Pública Nacional.

Esos diversos sistemas de control, si bien se ejercen y manifiestan en diferentes formas; sin embargo, todos ellos coinciden en algunos objetivos y finalidades trascendentes; dentro de los cuales se destacan fundamentalmente tres:

- 1) Vigilar la correcta administración del patrimonio público
- 2) Asegurar la vigencia del “Estado Constitucional de Derechos y Justicia” en las labores de administración de los recursos, bienes y fondos públicos, y
- 3) El respeto de los principios de probidad administrativa y probidad pública por quienes administran los dineros públicos.

La tendencia hoy en día es hacia la estructuración de un sistema integrado de control en el cual funcionen coordinadamente los Órganos de Control externo e interno. Es decir, que las Entidades Fiscalizadoras Superiores (Caso Venezuela: Contraloría General de la República) no tienen que ser las únicas responsables de las funciones de control fiscal, pues en nuestros países existen un conjunto de órganos, oficinas y dependencias que tienen asignadas atribuciones contraloras en relación con los ingresos, gastos y bienes públicos asignados a los respectivos organismos a los cuales están integrados; pero no siempre estas funciones se han ejercido con la eficiencia deseada, porque en muchas ocasiones, los órganos de control interno han cumplido sus funciones en forma mediatizada y con influencias político-partidista.

En forma tal que, frente a la realidad innegable de que, en 105 diferentes países se han venido invirtiendo en cuantiosos recursos en funciones de control y sin embargo, la corrupción se ha hecho cada vez mas incontrolable y la Administración Pública evidencia altos niveles de ineficiencia; resulta fundamental, incorporar previsiones legales y establecer normas orientadas a tecnificar las funciones de control interno y a coordinar el funcionamiento de todos esos órganos con la Entidad Fiscalizadora Superior, mediante la estructuración de sistemas y procedimientos generales de control público y de Auditoría de Estado.

En este orden de ideas se considera que las Entidades Fiscalizadoras Superiores deben desempeñar un rol de Órgano Rector de los sistemas de Control Interno y Externo de la Administración Pública, y dotársele de amplias potestades normativas para establecer lineamientos y directrices con arreglo a las cuales deben cumplirse las funciones de control fiscal; pero la responsabilidad directa de controlar la legalidad y pertinencia de los actos de administración de los dineros públicos debe corresponder en primero y principal lugar a los jefes de los respectivos organismos públicos; en los cuales deben funcionar órganos de control interno, técnicamente especializados que cumplan la función de auditoría interna.

De manera pues, que las nuevas tendencias doctrinarias en materia de control fiscal, llevan a concientizar a las máximas autoridades y a los Gerentes y administradores de los organismos públicos de que ellos, independientemente de las funciones de la Contraloría General de la República y de los órganos de control interno, son los responsables de establecer y mantener los sistemas de control interno de su organización; sistemas que van mas allá de las funciones específicas que competen a las respectivas contralorías internas. Es decir, que

dentro de los nuevos sistemas de Control deben estar claramente establecidas las responsabilidades que le corresponden a los diferentes órganos que interactúan dentro de los sistemas de control interno y externo, y el papel fundamental que cada uno debe desempeñar. (21)

Colombia

Desde una constitución orgánica, el control fiscal en Colombia está radicado en la Contraloría General de la República, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación. La vigilancia de la gestión fiscal de los departamentos, distritos y municipios se ejerce por contralorías departamentales, distritales o municipales. La ley ha desarrollado criterios para la conformación de contralorías municipales, bajo determinados parámetros de ingreso. La Constitución creó igualmente la Auditoría General, encargada de realizar la vigilancia fiscal de la Contraloría General de la República. Por determinación de la ley, esta vigilancia también la realiza sobre las contralorías territoriales.

Desde una consideración sistémica, el panorama es más complejo. Puede hablarse de dos grandes sistemas de control de los recursos, dejando de lado el control disciplinario que ejerce el Ministerio Público en cabeza de la Procuraduría General de la Nación y las personerías.

(21) Auditoría Gubernamental o de Estado, html.com/auditoria-gubernamental-o-de-estado.ven.html

Por una parte, el sistema de control fiscal, el cual se ejerce, por atribución de la Carta Política, en forma posterior y selectiva y que incluye el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales. Este Sistema, denominad SINACOF hoy se encuentra liderado por la Contraloría General de la República. Este sistema armoniza, o mejor aún, debería armonizar con otro, el sistema de control interno, el cual según definición de la ley 87 de 1992 es el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos(artículo 1º).

Estos dos sistemas son complementarios: el control interno vino a reemplazar, pero es mucho más que eso, el anterior control fiscal previo y concomitante, radicándolo en las entidades. Y ambos sistemas, a su vez, involucran la participación ciudadana, de manera que sean los propios integrantes de la sociedad los que puedan vigilar la gestión pública. Hay adicionalmente otros controles indirectos a los recursos públicos: también las superintendencias ejercen controles de inspección, vigilancia e intervención sobre dineros públicos o particulares, en diferentes grados de injerencia. (22)

(22) <http://www.diputados.gob.mx/foro/docs/Ponencia%20Colombia.pdf>

Bolivia

El Sistema de Control Gubernamental es un conjunto de principios, políticas y normas, procesos y procedimientos, cuyo marco legal está constituido principalmente por:

- La Constitución Política del Estado (Art. 154) establece la existencia de la Contraloría General de la República cuya función es el Control Fiscal sobre las operaciones de las entidades públicas y la revisión de la gestión anual de estas entidades a través de auditorías especializadas.
- La Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales. En su artículo 13 señala que el Control Gubernamental se aplicará sobre el funcionamiento de los Sistemas de Administración de los recursos del Estado y que estará integrado por el Sistema de Control Interno y el Sistema de Control Externo Posterior.
- El D.S. N° 23215 “Reglamento para el ejercicio de las atribuciones de la CGR“. Regula el ejercicio de las atribuciones conferidas por la Ley N° 1178 a la CGR como Órgano Rector del Control Gubernamental y autoridad superior de Auditoría del Estado.

Al respecto, el artículo 23 de la Ley N° 1178, señala que, entre otros, la Contraloría General de la República emitirá las Normas básicas de control interno y externo. Asimismo, el artículo 17 del Decreto Supremo N° 23215, establece que la normatividad del control gubernamental está integrada por las normas básicas y secundarias de control interno y de control externo posterior.

El artículo 19 del citado Decreto Supremo, señala que las normas básicas de control externo posterior son:

a) las normas de auditoría gubernamental emitidas por la Contraloría General de la República con el propósito de permitir el desarrollo uniforme o compatible de las actividades de Auditoría Externa practicada por la Contraloría, por las entidades tutoras y por las firmas o profesionales independientes contratadas por la Contraloría o las entidades públicas para tal objeto; y,

b) los reglamentos que emita la Contraloría General de la República, cuya aplicación corresponda a todas las entidades públicas. (23)

Comentario

Al igual que en Ecuador y dentro del proceso de control y fiscalización del Estado, en otros países latinoamericanos el control externo posterior es asignado a las entidades fiscalizadoras superiores; a las máximas autoridades de las instituciones públicas les corresponde vigilar que los controles internos funcionen adecuadamente en las dependencias a su cargo y adoptar medidas correctivas para lograr la eficiencia y eficacia en las operaciones y el cumplimiento de los objetivos institucionales.

(23) <http://www.cge.gob.bo/PortalCGR/uploads/CtrlGub>

CAPÍTULO II

ORGANIZACIÓN, FUNCIONAMIENTO Y DEPENDENCIA TÉCNICA DE LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA

En este capítulo se hará referencia a la estructura organizativa de las unidades de auditoría interna, sus funciones, las características de su personal, su dependencia técnica y administrativa del Organismo Superior de Control, según lo establece el artículo 14 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, así como al asesoramiento y asistencia técnica que presta este organismo.

El Contralor General del Estado expidió el *“Reglamento Sustitutivo sobre la Organización, Funcionamiento y Dependencia Técnica de las Unidades de Auditoría Interna de las Entidades que Controla la Contraloría General del Estado”*, cuyo objetivo es definir la organización, funcionamiento y responsabilidad de la unidades de auditoría interna de las entidades públicas, a efectos de coordinar su gestión para que en forma planificada contribuyan a la mejora de los procesos de gestión de las entidades públicas, . (24)

(24) Contraloría General del Estado, Acuerdo 022-CG – 2008, publicado en R.O. 461 de 6 de noviembre de 2008.

El artículo 6 de este reglamento determina que las Unidades de Auditoría Interna serán objeto de evaluación por parte de la Contraloría General del Estado y su dependencia técnica consistirá principalmente en la aprobación de los planes anuales de trabajo y sus modificaciones, la evaluación de la gestión de sus actividades, la aprobación de los informes y manuales específicos de Auditoría Interna, la determinación de responsabilidades, la evaluación del desempeño de sus miembros y el cumplimiento de las normas que se expidan sobre la materia.

El personal de las unidades de auditoría interna debe ser multidisciplinario y reunir las características y capacidades específicas para cumplir su gestión de control, tanto es así que para regular su conducta la Contraloría General del Estado ha expedido mediante acuerdo No. 142 de marzo 25 de 1976 el “Código de Ética del Auditor Gubernamental” en el que se establece que el Auditor Gubernamental deberá reunir las siguientes características y cualidades:

1. Ser honesto, objetivo, independiente y diligente al llevar a cabo sus deberes y responsabilidades. Deberá actuar con integridad y moralidad tanto en su vida profesional, como en su vida particular, evitando cualquier posible compromiso de su independencia y actos que impliquen en la realidad, o puedan hacer presumir falta de independencia o posibilidad de influencias indebidas en el desempeño de sus deberes.
2. Observar las disposiciones legales, las políticas y normas técnicas de auditoría expedidas por la Contraloría General del Estado, procurando perfeccionar y mejorar su competencia y la calidad de sus servicios.

3. Demostrar lealtad en todo lo relacionado con la entidad u organismo donde está empleado. Sin embargo, deberá mantener independencia que asegure su informe profesional de cualquier actividad ilegal o impropia, y de ninguna manera tomarán parte en forma consciente en dicha clase de actividad por acción directa de actuar o informar.
4. No aceptar ningún dinero, regalo u otro beneficio de la entidad u organismo, su servicio o de terceros relacionados con ella, porque ello puede afectar su independencia y objetividad.
5. No participar ni directamente, ni indirectamente en actividades, ni en partido político.
6. No tomar parte en ninguna actividad que pueda divergir de los intereses de la auditoría profesional o perjudicar su capacidad de llevar a cabo sus deberes responsabilidades en forma efectiva.
7. Ser equitativo y justo con los servidores de la entidad u organismo auditado evitando cualquier daño personal hasta el máximo de su habilidad, de acuerdo con la responsabilidad para con la Contraloría General, tendiente a salvaguardar los recursos públicos.
8. Guardar con reserva y utilizar con prudencia la información obtenida durante el ejercicio de sus funciones.
9. Cooperar y colaborar con otros auditores gubernamentales, de manera que promueva buenas relaciones en la profesión.

10. Al elaborar sus comentarios, conclusiones y recomendaciones resultantes de sus labores, hacer todo lo posible por presentar suficiente evidencia que las respalde revelando cualquier hecho que, de no ser revelado, podría distorsionar el informe o encubrir prácticas ilegales o impropias.

11. No participar en la auditoría de una entidad pública en la cual estuvieren empleados parientes suyos o íntimos amigos, o donde hubiere sido empleado anteriormente en un puesto financiero o administrativo o cuando existiere algún factor que pudiese originar una situación de falta de independencia y objetividad.

12. No dedicarse a negocios u ocupaciones que sean incompatibles o contradictorios con sus actividades profesionales de auditoría.

13. Mantenerse actualizado con las más modernas técnicas y métodos de auditoría, así como de gerencia, presupuesto, contabilidad y otras áreas relacionadas con sus labores, a través de participación activa en cursos, seminarios, organismos profesionales y otras actividades de autodesarrollo profesional.

14. Al participar en cursos de capacitación o evaluaciones de habilidad técnica, mantendrá una honestidad e integridad completa, evitando obtener o de proporcionar a otros participantes información respecto a exámenes y evaluaciones.

15. No participar en actos administrativos, ni firmar, autorizar o aprobar con anticipación documentos. Su informe profesional es el único documento que

deberá firmar con relación en las entidades, organismos y operaciones examinadas. Respetar la disciplina impuesta por la Contraloría General o por la entidad u organismo donde estuviere empleado.

16. Mantener una conducta tal, que obtenga crédito y prestigio a su profesión y testimonie su voluntad de servir al Estado y su habilidad para hacerlo.

17. Mantener un enfoque positivo en sus labores, poniendo énfasis en la formulación de recomendaciones para planear mejorar en las operaciones de las entidades y organismos públicos, minimizando su papel como crítico y excitador de sanciones por las irregularidades encontradas.

Comentario

Bajo la consideración de que el auditor es la persona capacitada y experimentada a la que se le asigna la función de revisar, examinar y evaluar los resultados de la gestión administrativa y financiera de una dependencia o entidad, con el propósito de informar o dictaminar acerca de ellas, realizando las observaciones y recomendaciones pertinentes para mejorar su eficacia y eficiencia, es imprescindible que su actuación esté enmarcada en normas de conducta que orienten su desenvolvimiento.

Es así, que a nivel mundial se han formulado códigos de ética que regulan la actuación de este personal.

Al respecto, se cita a continuación el Código de Ética de Auditoría emitido por el Instituto de Auditores Internos de Argentina, adoptado por el Consejo de

Administración de The IIA, el 17 de Junio de 2000, que concreta las características que debe reunir un auditor y que son consistentes con nuestro código ecuatoriano.

Código de Ética

Introducción

El propósito del Código de Ética del Instituto es promover una cultura ética en la profesión de auditoría interna. Auditoría interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la efectividad de los procesos de gestión de riesgos, control y dirección.

Es necesario y apropiado contar con un código de ética para la profesión de auditoría interna, ya que ésta se basa en la confianza que se imparte a su aseguramiento objetivo sobre la gestión de riesgos, control y dirección. El Código de Ética del Instituto abarca mucho más que la definición de auditoría interna, llegando a incluir dos componentes esenciales:

1. Principios que son relevantes para la profesión y práctica de la auditoría interna.
2. Reglas de Conducta que describen las normas de comportamiento que se espera sean observadas por los auditores internos. Estas reglas son una

ayuda para interpretar los Principios en aplicaciones prácticas. Su intención es guiar la conducta ética de los auditores internos.

El Código de Ética junto al Enfoque para la Práctica Profesional y otros pronunciamientos emitidos por el Instituto, proveen orientación a los auditores internos para servir a los demás. La mención de "auditores internos" se refiere a los socios del Instituto, a quienes han recibido o son candidatos a recibir certificaciones profesionales del Instituto, y a aquellos que proveen servicios de auditoría interna.

Aplicación y Cumplimiento

Este Código de Ética se aplica tanto a las personas como a las entidades que proveen servicios de auditoría interna. En el caso de los socios del Instituto y de aquellos que han recibido o son candidatos a recibir certificaciones profesionales del Instituto, el incumplimiento del Código de Ética será evaluado y administrado de conformidad con los Estatutos y Reglamentos Administrativos del Instituto. El hecho de que una conducta particular no se halle contenida en las Reglas de Conducta no impide que ésta sea considerada inaceptable o como un descrédito, y en consecuencia, puede hacer que se someta a acción disciplinaria al socio, poseedor de una certificación o candidato a la misma.

Principios

Se espera que los auditores internos apliquen y cumplan los siguientes principios:

Integridad

La integridad de los auditores internos establece confianza y, consiguientemente, provee la base para confiar en su juicio.

Objetividad

Los auditores internos exhiben el más alto nivel de objetividad profesional al reunir, evaluar y comunicar información sobre la actividad o proceso a ser examinado. Auditores internos hacen una evaluación equilibrada de todas las circunstancias relevantes y forman sus juicios sin dejarse influir indebidamente por sus propios intereses o por otras personas.

Confidencialidad

Los auditores internos respetan el valor y la propiedad de la información que reciben y no divulgan información sin la debida autorización a menos que exista una obligación legal o profesional para hacerlo.

Competencia

Los auditores internos aplican el conocimiento, aptitudes y experiencia necesarios al desempeñar los servicios de auditoría interna.

Reglas de Conducta

1. Integridad

Los auditores internos:

1. Desempeñarán su trabajo con honestidad, diligencia y responsabilidad.

2. Respetarán las leyes y divulgarán lo que corresponda de acuerdo con la ley y la profesión.
3. No participarán a sabiendas de una actividad ilegal ó de actos que vayan en detrimento de la profesión de auditoría interna o de la organización.
4. Respetarán y contribuirán a los objetivos legítimos y éticos.

2. Objetividad

Los auditores internos:

1. No participarán en actividades o relaciones que puedan perjudicar o que aparentemente puedan perjudicar su evaluación imparcial. Esta participación incluye aquellas actividades o relaciones que puedan estar en conflicto con los intereses de la organización.
2. No aceptarán nada que pueda perjudicar o que aparentemente pueda perjudicar su juicio profesional.
3. Divulgarán todos los hechos materiales que conozcan y que, de no ser divulgados, pudieran distorsionar el informe de las actividades sometidas a revisión.

3. Confidencialidad

Los auditores internos:

1. Serán prudentes en el uso y protección de la información adquirida en el transcurso de su trabajo.
2. No utilizarán información para lucro personal o de alguna manera que fuera contraria a la ley o en detrimento de los objetivos legítimos y éticos de la organización.

4. Competencia

Los auditores internos:

1. Participarán sólo en aquellos servicios para los cuales tengan los suficientes conocimientos, aptitudes y experiencia.
2. Desempeñarán todos los servicios de auditoría interna de acuerdo con las Normas para la Práctica Profesional de Auditoría Interna.
3. Mejorarán continuamente sus aptitudes y la efectividad y calidad de sus servicios.(25)

Comentario

Con el fin de disponer de profesionales de alta calidad, la Contraloría ha promovido amplios planes de capacitación anual, que se encuentran difundidos en su página web, los que son accesibles al personal de todas las entidades del Estado a nivel nacional.

Asimismo, la Coordinación de Auditorías Internas de la Contraloría General del Estado, a través de su personal de Supervisores, en forma práctica y objetiva, adiestra al personal de auditores en la utilización de los formatos necesarios para la formulación de los planes anuales de control, así como para la ejecución de las auditorías y exámenes especiales, lo que constituye sin duda una de las acciones que permitirá el cumplimiento de los plazos establecidos para concluir los procesos de control, la preparación, presentación y revisión de los informes, generándose oportunidad en la aprobación de los mismos.

(25) <http://www.iaia.org.ar/?ID=codigodeetica>

2.1 Estructura organizativa de las unidades de auditoría interna de las entidades del Estado

La estructura organizativa de las Unidades de Auditoría Interna, es aprobada por la Contraloría General del Estado, para el efecto se consideran las necesidades, requerimientos, recursos, productos, procesos y complejidad de las actividades de la institución.

Para alcanzar la mayor independencia en el cumplimiento de sus funciones y responsabilidades, la Unidad de Auditoría Interna está ubicada orgánicamente en el nivel asesor de la máxima autoridad de cada entidad.

2.2 Funciones de las Unidades de Auditoría Interna

El artículo 9 del *“Reglamento Sustitutivo sobre la Organización, Funcionamiento y Dependencia Técnica de las Unidades de Auditoría Interna de las Entidades que Controla la Contraloría General del Estado”*, establece las siguientes funciones de las unidades de auditoría de las entidades públicas:

1.- Realizar la evaluación posterior de las operaciones y actividades de la entidad u organismo del que formen parte, a través de auditorías de gestión y exámenes especiales, por disposición expresa del Contralor General del Estado o de la máxima autoridad de la entidad. (26)

(26) LOCGE, artículo 14

2.- Evaluar la eficacia del sistema de control interno, la administración de riesgos institucionales, la efectividad de las operaciones y el cumplimiento de leyes, normas y regulaciones aplicables. (27)

3.- Identificar y evaluar los procedimientos y sistemas de control y de prevención internos para evitar actos ilícitos y de corrupción que afecten a la entidad. (27)

4.- Efectuar el seguimiento al cumplimiento de las recomendaciones establecidas en los informes de auditoría, practicados por las Unidades de Auditoría Interna y externa, sobre la base del cronograma preparado por los funcionarios responsables de su aplicación y aprobado por la máxima autoridad. (28)

5.- Facilitar mediante sus informes que la Contraloría General del Estado, determine las responsabilidades administrativas y civiles culposas, así como también los indicios de responsabilidad penal, conforme lo previsto en los artículos 39 inciso segundo, 45, 52, 53, 66 y 67 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, la cual, en estos casos, necesariamente realizará el control de calidad que corresponda. (29)

(27) LOCGE, artículo 12

(28) LOCGE, artículo 92; Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, artículo 28

(29) LOCGE, artículo 39

6.- Asesorar a las autoridades, niveles directivos y servidores de la entidad, en el campo de su competencia, y en función del mejoramiento continuo del sistema de control interno de la entidad a la que sirven. (30)

7.- Preparar los planes anuales de auditoría y presentarlos a la Contraloría General del Estado hasta el 30 de septiembre de cada año. Dichos planes serán elaborados de acuerdo con las políticas y normas emitidas por este organismo. (31)

8.- Preparar semestralmente información de las actividades cumplidas por la Unidad de Auditoría Interna en relación con los planes operativos de trabajo, la cual será enviada a la Contraloría General del Estado, para su revisión. (32)

9.- Enviar a la Contraloría General del Estado para su aprobación, los informes de auditoría y de exámenes especiales suscritos por el Jefe de la Unidad de Auditoría Interna, en el término no superior al 40% del tiempo asignado para el examen, contado desde la conferencia final de comunicación de resultados; una vez aprobados dichos informes, el Jefe de la Unidad los remitirá a la máxima autoridad de la institución a la que pertenezca. (33)

(30) Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, artículo 25

Ibidem, artículo 14: "Con el fin de prestar asesoría y realizar la evaluación integral de la institución, el personal de auditoría interna de gestión deberá ser de carácter multidisciplinario"

La función de asesoramiento no implica que el personal de las unidades de auditoría interna participen en los procesos de administración, aprobación, contabilización o adopción de decisiones dentro de la entidad.(Art.11 del Reglamento Sustitutivo sobre la Organización, Funcionamiento y Dependencia Técnica de las Unidades de Auditoría Interna de las Entidades que Controla la Contraloría General del Estado).

(31) Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, artículo 16

(32) Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, artículo

(33) Instructivo para la aplicación de las políticas de programación, ejecución y evaluación del plan anual de control, año 2011

10.- Cumplir las demás obligaciones señaladas en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y su Reglamento.

2.3 Plan anual de control de las unidades de auditoría interna

El plan anual de las Unidades de Auditoría Interna es preparado en coordinación con la Contraloría y debe ser presentado hasta el 30 de septiembre de cada año. Este documento contiene las actividades que realizará la auditoría en el siguiente año.

Una vez aprobado el plan de control, se lo ejecuta durante el año planificado y de ser necesarias modificaciones o ampliaciones de plazo, éstas deben ser comunicadas oportunamente a la Contraloría General del Estado, para su aprobación, seguimiento y evaluación correspondientes.

2.4 Comunicación permanente

Los resultados establecidos por las Unidades de Auditoría Interna son comunicados a las personas relacionadas con el examen, para que aporten información y ejerzan el derecho de defensa, si fuere del caso. Esta comunicación será permanente durante la ejecución del examen. (34)

2.5 Proceso del examen especial o auditoría

El proceso del examen especial se inicia con la emisión de la orden de trabajo suscrita por el Director de la Unidad de Auditoría Interna, en donde se

determina: la acción de control a ejecutar, sus objetivos, la conformación del equipo de trabajo y el tiempo señalado hasta la conferencia final de resultados.

La realización del examen debe ser comunicada a las personas relacionadas con la actividad analizada, mediante la “*Notificación de inicio*”, en donde se informa sobre el enfoque del examen y sus objetivos. (34)

Durante la ejecución del examen se permitirá a los auditados la presentación de información y documentación sustentatoria de sus afirmaciones y acciones. Se efectúa la evaluación del control interno y se presenta a la máxima autoridad de la entidad un informe o carta de control interno en donde se señalan las deficiencias encontradas y se sugiere mejoras de los procedimientos.

Los resultados de cada parte del examen se dan a conocer tan pronto como se concretan, a fin de ofrecer a los auditados la oportunidad de presentar justificativos documentados e información adicional que sirve a los auditores para evidenciar suficientemente sus hallazgos.(35)

El trabajo de campo finaliza con la preparación del borrador del informe que contiene los comentarios, conclusiones y recomendaciones pertinentes, el mismo que es dado a conocer en la Conferencia Final de Resultados a la que son convocados los auditados, funcionarios y ex funcionarios y de cuya realización se deja constancia en el Acta de Conferencia Final, que es suscrita por los asistentes o sus delegados.

(34) *Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, artículo 90*

(35) *Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, artículo 22*

Luego de esta gestión se determina el término de cinco días para que los auditados presenten aclaraciones de los hechos comentados; para el efecto, se entrega una copia del borrador, previa solicitud escrita, al Director de Auditoría Interna. (36)

Una vez que el informe ha sido aprobado por la Contraloría General del Estado, y habiendo transcurrido tres meses desde la distribución del documento a las autoridades de la Entidad auditada y a las personas relacionadas con el examen, la Contraloría o las Unidades de Auditoría Interna, solicitarán a la máxima autoridad o representante legal, un informe documentado sobre el estado de la implementación de las recomendaciones emitidas en el informe de auditoría. (37)

2.6 Departamento de Coordinación de Auditorías Internas de la Contraloría General del Estado

A fin de prestar asesoría y asistencia técnica a las unidades de auditoría interna, el Contralor General del Estado, con Acuerdo 006-CG publicado en RO 274 de 15 de febrero de 2008 y mediante reforma a su Reglamento Orgánico Funcional, creó el Departamento de Coordinación de Auditorías Internas, estableciendo las siguientes funciones:

a) Preparar las políticas, objetivos y lineamientos generales para la planificación anual de las unidades de Auditoría Interna a nivel nacional;

(36) Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, artículos desde el 23 al 27

(37) Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, artículo 28

- b) Preparar metodologías para la evaluación del cumplimiento de los planes anuales de control de las unidades de Auditoría Interna a nivel nacional;
- c) Realizar la supervisión y control de calidad de los informes elaborados por las unidades de Auditoría Interna ubicadas en la provincia de Pichincha;
- d) Organizar, en coordinación con la Dirección de Capacitación, eventos de capacitación para los funcionarios de las unidades de Auditoría Interna a nivel nacional;
- e) Presentar informes sobre el cumplimiento de funciones y desempeño del personal de las unidades de Auditoría Interna ubicadas en la provincia de Pichincha;
- f) Previa disposición del Director, coordinará con la Dirección de Recursos Humanos y Desarrollo Administrativo, los informes técnicos previos a la creación, reestructuración y supresión de las unidades de Auditoría Interna ubicadas en la provincia de Pichincha;
- g) Coadyuvar al mejoramiento de los procesos de las unidades de Auditoría Interna ubicadas en la provincia de Pichincha, para el cumplimiento de su visión, misión y objetivos;
- h) Participar en la formulación del plan operativo de la Dirección, evaluar la gestión producida por el personal de la misma y presentar al Director los respectivos informes.

Comentario:

Indudablemente, la gestión que realiza la Coordinación de Auditorías Internas, a través de su director, supervisores y personal administrativo, es muy importante para el desenvolvimiento de las unidades de auditoría interna de las entidades públicas y para el logro de la oportunidad en la aprobación de los informes que éstas presentan.

CAPÍTULO III

ELABORACIÓN Y TRÁMITE DE INFORMES DE AUDITORÍA

En este capítulo se enfocará la metodología de elaboración de los informes de auditoría y el proceso que éstos deben seguir para su revisión en la Coordinación de Auditorías Internas, así como el trámite para su aprobación por parte del Contralor General del Estado.

Es función de la Contraloría General del Estado prestar asesoría y asistencia técnica a las unidades de auditoría interna que dependen de este organismo, técnica y administrativamente.

Considerando necesario estandarizar la elaboración y trámite de los informes de auditoría, exámenes especiales y con indicios de responsabilidad penal, elaborados por las unidades de control de la matriz, direcciones regionales, delegaciones provinciales y unidades de auditoría interna de las entidades del sector público, el Contralor General del Estado, mediante Acuerdo 013 – CG – 2011, publicado en el suplemento del RO 474 de 21 de junio de 2011, expidió el *“Reglamento para la elaboración y trámite de informes de auditoría, examen especial e informes con indicios de responsabilidad penal, realizados por las unidades administrativas de control de la Contraloría General del Estado, las unidades de auditoría interna y las compañías privadas de auditoría externa”*

Con este reglamento se regula aspectos relacionados con:

- Estructura y contenido de los informes de examen especial e informes con indicio de responsabilidad penal. (Arts. 2 y 8)
- Estructura del oficio resumen de responsabilidades. (38)
- Estructura de la síntesis del informe. (39)
- Información anexa a los informes de auditoría y examen especial, oficio resumen de responsabilidades y síntesis de los informes. (40)
- Características de la redacción de los informes de auditoría, exámenes especiales y de indicios de responsabilidad penal. (41)

Se establecen particularidades sobre: tipo de letra, espacio interlineal, márgenes, escritura de los valores monetarios, fechas que se citan, transcripciones, cuadros y anexos, observación de reglas ortográficas y de puntuación, tipo de papel a utilizarse, numeración de las páginas, forma de presentar los títulos de los comentarios, orden de presentación de los comentarios, conclusiones y recomendaciones, diseño de pasta del informe.

(38) Documento que contiene en detalle las desviaciones que originaron los comentarios del informe para que, sobre la base de éstas se determinen las responsabilidades a que hubiere lugar y se soliciten las sanciones correspondientes.

(39) Es un breve resumen de los resultados principales del examen para conocimiento del Contralor General del Estado, observando la estructura establecida para el efecto.

(40) Se debe anexar: a) Copia de la orden de trabajo; b) Oficios de notificación de inicio de la auditoría o del examen y detalle de recepción de servidores y terceros relacionados con la acción de control; c) Oficios de convocatoria a la conferencia final y detalle de recepción de servidores y terceros relacionados con la auditoría o el examen; d) Acta de conferencia final; e) Resumen de documentos de: notificación de inicio de la acción de control, comunicación de resultados y convocatoria a la conferencia final; f) Copias certificadas de los documentos que respalden la determinación de responsabilidades administrativa y/o civil culposas sugeridas.

(41) Reglamento para la elaboración y trámite de informes de auditoría, examen especial e informes con indicios de responsabilidad penal.-Artículo 10

Comentario:

Con esta estandarización en la redacción de los informes se pretende facilitar su preparación y agilizar el proceso de revisión en la Coordinación de Auditorías Internas, a efectos de lograr oportunidad en la aprobación de los documentos y su distribución en las entidades examinadas.

- Solicitud y entrega de copias de borradores de informes (42)

Como se señaló en el capítulo anterior, el borrador del informe es leído en la Conferencia Final de Resultados, luego de lo cual, previa solicitud escrita, el Director de Auditoría puede proporcionar una copia simple del mismo a los auditados, para facilitarles la presentación de aclaraciones y justificaciones sobre los comentarios contenidos en el informe.

Comentario:

Es necesario aclarar que el borrador del informe es un documento que contiene comentarios sobre los resultados provisionales determinados por el equipo de auditoría durante el proceso del examen y no constituye pronunciamiento definitivo u oficial de la Contraloría o de las unidades administrativas de control, por lo cual no podrá ser impugnado en sede administrativa ni judicial, divulgado o publicado.

(42) *Ibídem.*- artículos del 11 al 16

- Trámite de aprobación de los informes de auditoría y de examen especial

En el artículo 17 del reglamento citado, se establece el procedimiento para el trámite y aprobación de los informes de auditoría, de examen especial y de indicios de responsabilidad penal.

El artículo 26 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado establece que el plazo máximo para concluir los procesos de auditoría o exámenes especiales es de un año, desde la emisión de la orden de trabajo hasta la aprobación del informe, lo que como veremos en el capítulo siguiente, en algunos casos no se cumple.

- Establecimiento de responsabilidades administrativas y civiles culposas

En el artículo 18, se determina la forma como se establecen las responsabilidades administrativas y civiles culposas.

El proceso para la formulación del informe de auditoría debe estar enmarcado en lo dispuesto en las Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental, emitidas por el Contralor General del Estado con Acuerdo 019-CG-2002, publicado en R.O. Edición Especial 6 de 10 de octubre de 2002, vigentes, pues de conformidad a ellas, una parte importante de la función del auditor es saber comunicar en forma oportuna los resultados del trabajo realizado, a través de su informe que constituye el valor agregado del auditor en beneficio de la institución auditada.

3.1 Normas de auditoría gubernamental que regulan la formulación y presentación del informe.

Norma IAG – 01

Al completar el proceso de la auditoría se presentará un informe escrito que contenga comentarios, conclusiones y recomendaciones sobre los hallazgos de importancia que fueron examinados, y sobre las opiniones pertinentes de los funcionarios y otros hechos o circunstancias relevantes que tengan relación con la auditoría o examen especial. Para la comprensión integral del documento el informe debe ser objetivo, imparcial y constructivo.

Norma IAG – 02

Los tipos y estructura de informes y dictámenes, serán los establecidos en los manuales de auditoría.

Las conclusiones se formularán en función de la apreciación o juicio profesional sobre un componente examinado.

Las recomendaciones contribuirán a presentar soluciones reales para resolver los problemas o desviaciones identificadas en las actividades u operaciones auditadas.

Si los informes elaborados por los auditores son demasiado extensos, se realizará una síntesis de los principales comentarios para una mayor comprensión de los usuarios.

Norma IAG – 03

Finalizado el estudio de los resultados del examen, se enviará la convocatoria para la lectura del borrador del informe, y se notificará por lo menos con 48 horas de anticipación indicando el lugar, día y hora de la reunión.

Para dejar constancia de lo actuado, el jefe de equipo elaborará un acta de conferencia final la que será firmada por todos los funcionarios asistentes.

Realizada la conferencia final, el auditor preparará el informe definitivo considerando los resultados obtenidos de las observaciones o justificaciones presentadas oportunamente por los funcionarios de la entidad con la finalidad de dejar constancia de las opiniones presentadas en la lectura del borrador del informe.

Norma IAG - 04

El informe de auditoría gubernamental debe emitirse en forma oportuna a fin de que permita la toma de las acciones correctivas en forma inmediata.

Norma IAG-05

El informe será preparado en lenguaje sencillo y fácilmente entendible, tratando los asuntos en forma concreta y concisa, los que deberán coincidir de manera objetiva con los hechos analizados. La credibilidad de un informe aumenta significativamente cuando se presenta la evidencia de manera que los lectores sean persuadidos por los hechos mismos y, que las recomendaciones y conclusiones se desprendan lógicamente de los hechos expuestos.

Norma IAG – 06

Importancia de la implantación de las recomendaciones por parte de los funcionarios de la institución auditada.

Comentario

En la práctica, las normas de auditoría permiten al auditor informar sobre los resultados obtenidos de sus análisis, en forma clara, precisa, evidenciándolos plenamente con documentación de respaldo.

3.2 Aplicación de las normas en otros países

Bolivia

La Contraloría General de la República de Bolivia, con Decreto Supremo No.23215, ha emitido normas básicas y secundarias de control interno y externo posterior, siendo éstas últimas las normas de auditoría gubernamental emitidas por la Contraloría General de la República con el propósito de permitir el desarrollo uniforme o compatible de las actividades de Auditoría Externa practicada por la Contraloría, por las entidades tutoras y por las firmas o profesionales independientes contratadas por la Contraloría o las entidades públicas para tal objeto; y los reglamentos que emita la Contraloría General de la República.

Las Normas de Auditoría Gubernamental 225, 235, 245, 255, 265 y 275, hacen referencia a la Comunicación de resultados, como la quinta Norma que se debe cumplir en cualquier trabajo de auditoría.

En cada una de las Normas se establece las características que reúne la comunicación de los resultados del trabajo de auditoría, de manera general las mismas establecen que los auditores elaborarán informes por escrito para comunicar los resultados de la auditoría.

Los informes por escrito son necesarios:

- a) Como producto final, para mostrar los resultados del trabajo realizado.
- b) Para evitar en lo posible que los resultados sean mal interpretados.
- c) Para facilitar el seguimiento y comprobar que se han tomado las acciones correctivas necesarias
- d) Para comunicar el resultado de la auditoría a los usuarios o a los órganos competentes.

Se considera usuario de la auditoría a todo aquel que, en virtud de la normativa vigente, sea competente para conocer el informe, así como cualquier otra persona que por razones de conveniencia y utilidad sea autorizada también para tener acceso a él. (43)

(43) <http://www.cge.gob.bo/PortalCGR/uploads/NorAuG.pdf>

CAPÍTULO IV

POLÍTICAS DE PROGRAMACIÓN, EJECUCIÓN Y EVALUACIÓN DEL PLAN ANUAL DE CONTROL

El artículo 24 de la ley Orgánica de la Contraloría General del Estado dispone que la auditoría gubernamental será objeto de planificación previa y de evaluación posterior de sus resultados.

El artículo 16 de la misma Ley estipula que la Contraloría prestará asesoría a las unidades de auditoría interna para la preparación del plan anual de trabajo.

Para el efecto, la Dirección de Planificación y Evaluación Institucional de la Contraloría General del Estado emite las políticas de programación, ejecución y evaluación del plan anual de control para cada ejercicio fiscal.

Con Acuerdo No.042-CG-2010 emitió las políticas para el ejercicio fiscal 2011 y el correspondiente instructivo para su aplicación, los que por estar relacionados con el tema analizado, se resumen a continuación:

4.1 Políticas para la programación

1. Las unidades de control de la Contraloría y las unidades de auditoría interna coordinarán la elaboración de los proyectos de planes a fin de evitar la duplicación de las acciones y optimizar el recurso humano disponible a

través de la conformación de equipos de trabajo multidisciplinarios, que permitan un control integral.

2. El alcance de los exámenes que se programen estarán orientados a controlar la utilización de los recursos estatales y la consecución de los objetivos de las instituciones del Estado y de las personas jurídicas de derecho privado que dispongan de recursos públicos.
3. Las unidades de control a nivel nacional son responsables de mantener actualizado el catastro de las entidades que correspondan a su ámbito, clasificado por sectores económicos, como base para la planificación de las auditorías y exámenes especiales.
4. Para la programación de las actividades de control y selección de los organismos examinados, se aplicarán criterios de priorización relacionados con el análisis de riesgos por: caducidad, materialidad, denuncias, pedidos y responsabilidades sugeridas en exámenes anteriores.
5. Se considerará la importancia económica sobre la base del monto de las inversiones, el cumplimiento de plazos o planes de ejecución, impacto social o denuncias de carácter público.
6. Las unidades de control programarán actividades complementarias relacionadas con la planificación y autoevaluación del plan de control; recopilación de información; verificaciones preliminares; actualización del catastro; corrección y trámite de informes; seguimiento de recomendaciones de informes aprobados, asesorías; reuniones de trabajo; operativos de

control del uso de vehículos oficiales; y otras que demanden la participación del personal del área de control.

7. Para la programación de las actividades de control y complementarias, se considerará el recurso humano disponible en cada unidad de control.
8. La estimación de los tiempos en la programación de las actividades de control, se realizará considerando los días laborables que se prevé van a ser consumidos por los integrantes del equipo de auditoría; esto es, desde el inicio del trabajo en el campo hasta la fecha de la conferencia final.
9. Los responsables de las unidades de control remitirán los proyectos de planes en las fechas establecidas en el instructivo para la aplicación de las políticas.
10. Se asignarán 15 días para la capacitación del personal.

4.2 Políticas para la ejecución

1. Las órdenes de trabajo que se emitan para la ejecución de las actividades de control, guardarán concordancia con el Plan Anual de Control aprobado.
2. Se podrá autorizar modificaciones al plan y órdenes de trabajo y ampliaciones de plazos técnicamente justificadas por los responsables de las unidades de control y solicitadas antes del vencimiento del plazo.

3. Una vez emitidas las órdenes de trabajo e iniciadas las actividades de control, previa autorización del Subcontralor General, podrán ser suspendidas o dejadas sin efecto únicamente en casos de excepción debidamente justificados por el responsable de la unidad de control.
4. Todas las actividades de control deberán ser adecuadamente planificadas, de manera tal que se asegure su calidad y que ésta sea obtenida con la economía, eficiencia, eficacia y la prontitud debidas.
5. El control de calidad se ejecutará durante todo el proceso de la auditoría, para lo cual el trabajo será supervisado en cada fase de manera oportuna.

4.3 Políticas para la evaluación

1. Las unidades de control efectuarán la autoevaluación de sus planes en forma semestral.
2. La Dirección de Planificación y Evaluación Institucional realizará seguimiento permanente y la evaluación semestral de la ejecución del plan.
3. Cada unidad de control realizará el monitoreo al cumplimiento del Plan Anual de Control, en el ámbito de su competencia.

4.4 Instructivo para la aplicación de las políticas de programación, ejecución y evaluación del plan anual de control, año 2011

4.4.1 Programación del proyecto de plan anual de control.- Preparación de la matriz de riesgos para la priorización del control

Se seleccionarán las entidades a incluirse en el Plan Anual de Control, a base de la Matriz de Riesgos.

Para tal efecto considerarán los criterios de selección y los siguientes procedimientos:

a) Análisis de riesgos

En la matriz de riesgos, se han definido cinco criterios de riesgo y pesos de valoración para la selección de las entidades a ser incorporadas en el plan anual de control del año 2011, con la siguiente estructura:

Criterio	Peso de Valoración
Caducidad	30
Materialidad	30
Denuncias	15
Pedidos	15
Responsabilidades sugeridas	10
Total	100

b) Caducidad

Se considerará el riesgo de caducidad de las acciones de control, de acuerdo a las siguientes variables:

Variable	Valoración	Factor de ponderación
De Menos de 1 año	(Inmaterial)	0
De 1 a 2 años	(Bajo)	1
Entre 2 y 3 años	(Medio)	2
Más de 3 años	(Alto)	3

c) Materialidad

Del presupuesto codificado del ejercicio económico inmediato anterior, se determinará la valoración del riesgo; así:

Variable	Valoración	Factor de ponderación
De 1 hasta 1 000 000 USD	(Inmaterial)	0
Entre 1 000 001 hasta 10 000 000 USD	(Bajo)	1
Entre 10 000 001 USD y 100 000 000 USD	(Medio)	2
Superior a 100 000 001 USD	(Alto)	3

d) Denuncias

A base de la información y documentación relacionada con las denuncias que se mantienen en el archivo de la unidad de control, realizarán un análisis para calificar el riesgo según lo siguiente:

Variable	Valoración	Factor de ponderación
Sin denuncias en el año	(Inmaterial)	0
Entre 1 y 2 veces al año	(Bajo)	1
Entre 3 y 5 veces al año	(Medio)	2
Más de 5 veces al año	(Alto)	3

e) Pedidos

A base de la información y documentación relacionada con los pedidos que se mantienen en el archivo de la unidad de control, realizarán un análisis para calificar el riesgo según lo siguiente:

Variable	Valoración	Factor de ponderación
Sin pedidos	(Inmaterial)	0
Otras fuentes	(Bajo)	1
Máximas Autoridades de las entidades sujetas a control	(Medio)	2
Autoridades de la Función de Transparencia	(Alto)	3

f) Responsabilidades sugeridas

Se aplicará la valoración a base de los informes aprobados en los últimos tres años, de las entidades catastradas que reflejen responsabilidades administrativas, civiles e indicios de responsabilidad penal; así:

Variable	Valoración	Factor de ponderación
Sin responsabilidad	(Inmaterial)	0
Administrativas	(Bajo)	1
Administrativas y/o Civiles	(Medio)	2
Penales y otras	(Alto)	3

g) Cálculo para la valoración de puntajes

La multiplicación del peso de cada criterio por el factor de ponderación, genera el puntaje de valoración de riesgo de la entidad a ser evaluada. Sus resultados determinarán su clasificación para priorizar la recopilación de información, así:

Cálculo del riesgo vertical por criterio

$$VRc = C \times P$$

En donde:

VRc = Valoración de riesgo de cada componente

C = Componente, criterio de riesgo o peso

P = Ponderación, factor de riesgo de la variable

Cálculo del riesgo vertical total

$$VRt = \sum_n (VRc)$$

En donde:

VRt = Valoración de riesgo total de la entidad evaluada

VRc = Valoración de riesgo de cada componente

n = Número de componentes evaluados

Al finalizar el análisis y valoración de las entidades sujetas a control, se procederá a ordenarlas de manera descendente, a fin de que se enlisten los puntajes obtenidos de mayor a menor y se visualicen aquellas entidades categorizadas por nivel de riesgo cualitativo.

Tipo riesgo cualitativo	Rango de puntuación
Alto	201 – 300
Medio	101 – 200
Bajo	0 - 100

h) Preparación del proyecto de plan anual de control

Una vez que los responsables de las unidades de control, han aplicado todas las actividades y procedimientos previstos, estarán en condiciones de preparar el plan anual de control, el cual deberán remitir a la Dirección de Planificación y Evaluación Institucional, para su revisión, consolidación y envío para la aprobación por parte del Contralor General del Estado.

i) Estimación de tiempos

Se considerará un total de 220 días / laborables por funcionario para el año. Los 220 días laborables por servidor/a se obtiene restando de los 365 días calendario: sábados y domingos 104; capacitación 15, vacaciones 20; y, feriados locales o nacionales 6.

j) Aprobación del proyecto de Plan Anual de Control

El Plan Anual de Control es aprobado por el Contralor General del Estado y entra en vigencia a partir del primer día hábil del siguiente año.

4.5 Ejecución del plan anual de control

4.5.1 Emisión de las órdenes de trabajo

Las órdenes de trabajo, observarán los formatos establecidos en la normativa vigente. (44)

4.5.2 Planificación preliminar y específica de la acción de control

En todas las acciones de control que se realicen se deberá efectuar la planificación preliminar y específica de acuerdo con lo establecido en la normativa vigente. (45)

(44) *Formatos e instructivo para la emisión de órdenes de trabajo para la ejecución de la auditoría gubernamental, que realizan las unidades administrativas de control de la Contraloría General del Estado, unidades de auditoría interna y compañías privadas de auditoría contratadas Acuerdo 018 - CG - 2011 (21/06/2011) Suplemento del R.O. 481 (30/06/2011)*

(45) *Contraloría General del Estado, Acuerdo 019 - CG - 2002 (05/09/2002) R.O. Edición Especial 6 (10/10/2002, Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental, aplicables y obligatorias en las entidades y organismos del Sector Público, sometidas al control de la Contraloría General del Estado*

Comentario:

Las Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental establecen dos instancias de planificación de la auditoría, esto es:

Planificación preliminar, con la que se obtiene conocimiento de la institución, área, proyecto o programa a examinar, su naturaleza jurídica, misión, visión, metas, objetivos, actividades principales y planes y se logra validar el enfoque global del examen a ejecutarse.

Planificación específica, que se basa en la información obtenida en la planificación preliminar, que será complementada con la definición de procedimientos sustantivos a ser aplicados en la ejecución de la auditoría. A través de esta fase se obtiene: Matriz de evaluación de riesgos, programas específicos para aplicar las pruebas sustantivas y el alcance previsto, plan de muestreo, evaluación del control interno, carta de control interno para conocimiento del titular de la entidad examinada, con comentarios y recomendaciones, requerimientos de personal técnico o especializado, distribución del trabajo y tiempo estimado para realizar el examen ajustándose a lo establecido en la orden de trabajo.

4.5.3 Evaluación de los riesgos en Auditoría, según el MICIL

El Marco Integrado de Control Interno para Latinoamérica, MICIL, es un modelo basado en estándares de control interno para las pequeñas, medianas y grandes empresas desarrollado por el Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (Comité of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission – COSO).

Según este documento, toda entidad debe hacer frente a una serie de riesgos, tanto de origen interno como externo, que deben ser evaluados. La evaluación del riesgo consiste en la identificación y análisis de los factores que podrían afectar la consecución de los objetivos y, sobre la base de dicho análisis, determinar la forma en que los riesgos deben ser gestionados. Toda actividad importante se encuentra sujeta a riesgos en los diferentes niveles del proceso operacional, dentro de la estructura organizativa definida.

El establecimiento de los objetivos de la institución es un requerimiento previo a la evaluación de los riesgos, pues permitirá identificar los riesgos y el impacto de ellos en su consecución.

La dirección superior de las organizaciones debe determinar el nivel de riesgos que considera aceptable y esforzarse por mantenerlo en los límites marcados o bajo control, tomando las medidas oportunas para gestionarlos. Estas medidas son las actividades de control, es decir las políticas y procedimientos que tienden a asegurar que se cumplan las directrices establecidas, y afrontar los riesgos que ponen en peligro la consecución de los objetivos institucionales.

Los factores que generan riesgos potenciales para las organizaciones son:

Externos

- Avances tecnológicos que pueden influir en la evolución de los trabajos.
- Necesidades o expectativas cambiantes de los usuarios que influyen en los servicios o bienes producidos.

- Cambios en la normatividad que obligan a modificar las políticas y estrategias.
- Desastres naturales que afectan los sistemas de operación e información
- Cambios en la economía que pueden incidir en las decisiones de desarrollo, financiamiento.

Internos

- Averías en sistemas informáticos que perjudican las operaciones.
- Calidad del personal, métodos de capacitación, que pueden influir en el desenvolvimiento.
- Cambios de autoridad y responsabilidad de los funcionarios que requieren la aplicación de nuevos controles.
- Naturaleza y complejidad de las operaciones y nivel de acceso del personal a los recursos, que puede originar su uso indebido. (46)

4.5.4 Supervisión

El personal de supervisión utilizará en forma eficiente el tiempo asignado en la orden de trabajo para brindar asistencia y asesoramiento técnico oportuno a los equipos de trabajo, dentro del proceso de la auditoría gubernamental, de cuya actividad dejarán constancia en los respectivos papeles de trabajo.

El control de calidad y las revisiones de carácter legal, se efectuarán con oportunidad durante la ejecución de la acción de control.

(46) Marco Integrado de Control Interno para Latinoamérica (MICIL), Federación Latinoamericana de Auditores Internos, Asociación Interamericana de Contabilidad, Proyecto SÍ SE PUEDE, USAID, Septiembre de 2004

4.5.5 Tiempos de ejecución de la auditoría

El plazo y recurso humano que se asigne para la ejecución de la auditoría gubernamental, será el que consta en el Plan Anual de Control; para el efecto, se emitirán las órdenes de trabajo cuando se disponga de los recursos programados.

El plazo para el envío del informe a su aprobación, luego de los cinco días a partir de la conferencia final, no deberá superar el 40% de los días laborables asignados a la acción de control.

4.5.6 Elaboración y trámite de los informes

La elaboración y trámite de los informes se sujetará a los procedimientos y formalidades dispuestas en la normativa vigente.

4.5.7 Apoyo entre las unidades administrativas

Las unidades de control contarán con el apoyo permanente y oportuno de las unidades administrativas de la Institución en lo que se relaciona con: asignación de personal de apoyo técnico y/o legal, material de oficina, equipos, viáticos, a fin de cumplir con los tiempos de la ejecución de la auditoría.

4.5.8 Evaluación del plan anual de control

Cada unidad de control en base a los indicadores diseñados, verificará el cumplimiento de su gestión.

4.6 Presentación de las actividades de control anuales

Las unidades de auditoría interna presentan semestralmente el informe de autoevaluación del plan anual de control, en los formatos preestablecidos por la Contraloría General del Estado, en donde se detallan las actividades de la siguiente manera:

Exámenes de arrastre

Son aquellos que habiéndose iniciado en años anteriores, no han sido concluidos con la lectura del borrador en la Conferencia Final de Resultados.

Nuevos exámenes planificados

Son los exámenes especiales y auditorías cuya ejecución se ha planificado para el presente año.

Imprevistos

Son las actividades de control no planificadas, que son dispuestas por la Contraloría General del Estado o las máximas autoridades de la Entidad.

Acciones complementarias

Son los exámenes que están concluidos, que han sido leídos en la Conferencia Final de Resultados y tramitados a la Contraloría y que se encuentran en la Coordinación de Auditorías Internas para revisión y aprobación, para ser luego distribuidos en las Entidades a efectos de la aplicación de las recomendaciones.

Adicionalmente, se presentan las necesidades de: capacitación, vacaciones del personal, permisos personales por enfermedad, maternidad y paternidad.

Para todos estos conceptos se determinan las horas hombre necesarias para su realización.

Comentario:

Tanto las políticas de programación, ejecución y evaluación del plan anual de control como el instructivo para su aplicación, han sido suficientemente difundidas por la Contraloría General del Estado, a través de permanentes eventos de capacitación que en forma práctica y objetiva se han realizado para entrenar al personal de auditoría en la formulación y presentación de su programación anual de actividades de control.

Para ejemplarizar este hecho, a continuación se presenta el resultado de un taller promovido por el Centro de Capacitación de la Contraloría General del Estado.

Taller

Seleccione 4 exámenes para el Plan Anual de Control, de entre los siguientes componentes:

- Adquisición de equipos
- Adquisición de suministros
- Contratos de obra pública
- Pago de viáticos
- Recaudaciones
- Selección de personal técnico

Introducción

La unidad de auditoría interna, para la priorización de las actividades de control del 2011 utilizó el Instructivo para la Aplicación de Políticas de Programación, Ejecución y Evaluación del Plan Anual de Control, emitido por la Contraloría General del Estado, herramienta que nos permitió planificar adecuadamente, priorizando las acciones de control necesarias para la presentación de un plan óptimo y real.

Metodología

Análisis de riesgos

En la matriz de riesgos se han definido cinco criterios de riesgo y pesos de valoración para la selección de las entidades a ser incorporadas en el plan anual de control del 2011, con la siguiente estructura:

Variable	Peso de Valoración
Caducidad	30
Materialidad	30
Denuncias	15
Pedidos	15
Responsabilidades sugeridas	10
Total	100

Caducidad

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 71 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y su reforma, se considerará el riesgo de caducidad de las acciones de control; para el efecto, deberán considerar los informes de la última intervención, de acuerdo a las siguientes variables:

Variable	Valoración	Factor de Ponderación
De menos de 1 año	(Inmaterial)	0
De 1 a 2 años	(Bajo)	1
Entre 2 y 3 años	(Medio)	2
Más de 3 años	(Alto)	3

Materialidad

Del presupuesto codificado del ejercicio económico inmediato anterior o su equivalente, se determinará la valoración del riesgo, así:

Variable	Valoración	Factor de Ponderación
De 1 hasta 1000.000 USD	(Inmaterial)	0
Entre 1000.001 hasta 10.000.00 USD	(Bajo)	1
Entre 10.000.001 y 100.000.000 USD	(Medio)	2
Superior a 100.000.001 USD	(Alto)	3

Las unidades de control a nivel nacional considerarán los proyectos de inversión cuya fuente de financiamiento provenga del endeudamiento público interno o externo, según su estado de ejecución y el monto de los créditos a fin de ubicarlos en la variable que corresponda de acuerdo con la tabla anterior.

Denuncias

Con la información y documentación relacionada con las denuncias que se mantienen en el archivo de la unidad de control, realizarán un análisis para calificar el riesgo según lo siguiente:

Variable	Valoración	Factor de Ponderación
Sin denuncias en el año	(Inmaterial)	0
Entre 1 y 2 veces al año	(Bajo)	1
Entre 3 y 5 veces al año	(Medio)	2
Más de 5 veces al año	(Alto)	3

Pedidos

Con la información y documentación relacionada con los pedidos que se mantienen en el archivo de la unidad de control, realizarán un análisis para calificar el riesgo según lo siguiente:

Variable	Valoración	Factor de Ponderación
Sin pedidos	(Inmaterial)	0
Otras fuentes	(Bajo)	1
Máximas autoridades de las entidades sujetas a control	(Medio)	2
Autoridades de la Función de Transparencia	(Alto)	3

Responsabilidades sugeridas

Se aplicará la valoración a base de los informes aprobados en los últimos tres años, de las entidades catastradas que reflejen responsabilidades administrativas, civiles e indicios de responsabilidad penal; así:

Variable	Valoración	Factor de Ponderación
Sin responsabilidad	(Inmaterial)	0
Administrativas	(Bajo)	1
Administrativas y/o civiles	(Medio)	2
Penales y otras	(Alto)	3

MATRIZ DE PRIORIZACIÓN DE ACTIVIDADES DE CONTROL

Componente	CRITERIOS										Calificación	Priorización
	Caducidad (30%)		Materialidad (30%)		Denuncias (15%)		Pedidos (15%)		Responsabilidad sugerida (10%)			
	Valor	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%		
Adquisición de equipos	2	0,6	1	0,3	0	0	0	0	2	0,2	1,1	4
Adquisición de suministros	1	0,3	1	0,3	1	0,15	2	0,3	3	0,3	1,35	2
Contratos de obra pública	2	0,6	3	0,9	2	0,3	2	0,3	2	0,2	2,3	1
Pago de viáticos	0	0	2	0,6	0	0	0	0	1	0,1	0,7	0
Recaudaciones	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Selección de personal	3	0,9	1	0,3	0	0	0	0	0	0	1,2	3

Conclusiones

Contratos de obra pública

Este componente tiene una puntuación de 2.3 debido a que fue examinado hace 2 años, tiene una materialidad de aproximadamente 150.000.000 de dólares, se presentaron 3 denuncias que fueron examinadas por Auditoría, a pedido de la máxima autoridad, habiéndose establecido responsabilidades administrativas y civiles.

Adquisición de suministros

Este componente tiene una puntuación de 1.35 debido a que fue examinado hace 1 año 6 meses, tiene una materialidad de aproximadamente 9.000.000 de dólares, se presentaron 2 denuncias que fueron examinadas a pedido de la máxima autoridad, determinándose indicios de responsabilidad penal.

Selección de personal técnico

Este componente tiene una puntuación de 1.2 debido a que fue examinado hace más de tres años, tiene una materialidad de aproximadamente 8.000.000 de dólares, no se han presentado denuncias ni pedidos de la máxima autoridad, tampoco se han establecido responsabilidades.

Adquisición de equipos

Este componente tiene una puntuación de 1.1 debido a que fue examinado hace más de 2 años, tiene una materialidad de aproximadamente 5.000.000 de

dólares, no se han presentado denuncias ni pedidos de la máxima autoridad. En el examen efectuado anteriormente se establecieron responsabilidades administrativas y civiles.

CAPÍTULO V

INVESTIGACIÓN SOBRE EL GRADO DE CUMPLIMIENTO DEL PLAN ANUAL DE CONTROL DE LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA

En este capítulo se exponen los resultados de la investigación realizada sobre la aplicación y cumplimiento de los planes anuales de control formulados por las unidades de auditoría interna de varias entidades del Estado.

En cumplimiento de las disposiciones de la Contraloría General del Estado, las Unidades de Auditoría Interna de las entidades del sector público deben enviar la autoevaluación del cumplimiento de sus planes anuales de control.

Del análisis de una muestra representativa de dichas autoevaluaciones, se determina que a partir del 2008 existe un número significativo de exámenes de arrastre, iniciados en años anteriores, cuya culminación, lectura de borrador y aprobación del informe se incluye en los planes de los próximos años, así como también informes que ya han sido tramitados a la Contraloría General del Estado y se encuentran en proceso de revisión y corrección, por tiempos considerables.

En el Anexo 1 de este documento se presenta un detalle de 66 exámenes iniciados en el 2008, demostrándose el tiempo utilizado desde la emisión de la orden de trabajo, hasta la aprobación del informe, en los casos en que esto ha

sucedido o, en su defecto, el estado en que se encuentra el trámite de aprobación.

Es de mencionar que en algunos casos no ha sido posible determinar la fecha de la emisión de la orden de trabajo; en tal razón no se establece el tiempo real utilizado en la ejecución del examen y el total empleado hasta la aprobación del informe, señalándose únicamente aquel que se ha utilizado en las revisiones y correcciones luego de que los documentos han sido enviados a la Contraloría General del Estado.

En el siguiente cuadro, y basándose en la información del referido anexo, se hace un resumen de los casos analizados, ubicándolos de acuerdo al tiempo utilizado, en parámetros de: menos de un año, un año y más de un año.

Resumen de Tiempos Utilizados

Parámetro de medición	Número de exámenes					
	Ejecución del examen	%	Proceso de revisión y correcciones	%	Tiempo total hasta la aprobación del informe	%
Menos de un año	53	80,3	53	80,3	30	45,4
Un año	0		1	1,5	3	4,5
Más de un año	3	4,5	12	18,2	23	34,9
No es posible determinar por falta de información sobre la fecha de la orden de trabajo.	10	15,2			10	15,2
Total	66	100	66	100	66	100

Interesada en establecer la instancia del proceso de control en la que se utiliza el mayor tiempo, he realizado un estudio a través de entrevistas a 10 auditores públicos, que cumplen funciones de directores, supervisores y jefes de equipo, en varias unidades de auditoría interna del sector público, con el fin de obtener sus criterios sobre las principales causas para el cumplimiento parcial de los planes anuales de control y las alternativas que permitan lograr oportunidad en esta gestión, de tal manera que se logre observar el tiempo de un año determinado en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, contado desde la emisión de la orden de trabajo hasta la aprobación de los informes.

Adicionalmente, obtuve información en las reuniones de trabajo que se efectúan en la Contraloría General del Estado, en donde con los Supervisores de la Coordinación de Auditorías Internas se estudian estas situaciones y se buscan correctivos que permitan cumplir los plazos establecidos en la normatividad, a efectos de facilitar a la administración de las entidades públicas la aplicación de las recomendaciones de auditoría y a la Contraloría la determinación de las responsabilidades.

Por otro lado, he aprovechado mi experiencia como auditora y luego supervisora de una unidad de auditoría interna del sector público, para identificar las varias situaciones generales y específicas que en algunos casos no facilitan la observación de los tiempos previstos.

Como resultado de la aplicación de un cuestionario pude confirmar que todavía existen algunas inconsistencias de procedimientos en la gestión de las unidades de auditoría interna, que obedecen principalmente a las situaciones que se detallan en el siguiente cuadro, en donde se exponen los resultados de las 10 entrevistas.

N.O	Pregunta	Número de respuestas			
		Sí	%	No	%
1	En los planes de control anuales que remite a la Contraloría General del Estado, para su aprobación, presenta exámenes de arrastre?	7	70	3	30
2	En caso afirmativo, desde qué tiempo se mantienen en arrastre?				
	Menos de un año	53			
	Un año	0			
	Más de un año	4			
3	Ha realizado un seguimiento de las causas para que no se concluyan estos exámenes en el tiempo asignado en la orden de trabajo?	6	60	4	40
4	Cuenta su unidad con el suficiente personal de supervisores, jefes de equipo, operativos?	3	30	7	70
5	La formación académica del personal es adecuado para la función de auditoría?	8	80	2	20
6	Las jefaturas de equipo son asignadas al personal más experimentado?	7	70	3	30
7	La supervisión en el campo es concurrente y oportuna?	8	80	2	20
8	Se presentan a la Dirección informes sobre el avance de los exámenes?	6	60	4	40
9	En forma semanal	2	63		
10	En forma mensual	4	34		
11	Si en estos informes se determinan desfases en el tiempo asignado en las órdenes de trabajo, se solicita por escrito y justificadamente la ampliación a la Contraloría?	2	20	8	80
12	La Dirección dispone de personal multidisciplinario, como profesionales en ingeniería civil, ambiental, derecho, informática?	3	30	7	70
13	Por falta de personal se asigna dos o más órdenes de trabajo a un jefe de equipo?	6	60	4	40
14	Los equipos de trabajo se conforman con el personal suficiente?	3	30	7	70
15	Se ha aprovechado la capacitación que brinda la Contraloría General del Estado?	6	60	4	40
16	Se realiza una adecuada planificación de los exámenes que permita determinar el enfoque y su alcance?	3	30	7	70
17	Se ha evaluado el control interno implantado por la administración?	5	50	5	50

N.O	Pregunta	Número de respuestas			
		Sí	%	No	%
18	Se realizan permanentemente reuniones de trabajo para solucionar situaciones que se generan durante el proceso de examen?	4	40	6	60
19	La colaboración de la administración en proporcionar la información es oportuna?	2	20	8	80
20	Proporcionan Información pertinente y completa?	3	30	7	70
21	Son necesarias varias insistencias para lograr la información que se solicita?	8	80	2	20
22	En caso de dudas durante el proceso del examen ha solicitado el asesoramiento de los Supervisores de la Coordinación de Auditorías Internas?	6	60	4	40
23	Ha recibido a satisfacción ese asesoramiento?	10	100		
24	Producto de ese asesoramiento ha logrado definir comentarios y hallazgos?	10	100		
25	Esta gestión ha facilitado la formulación del borrador para lectura?	10	100		
26	Cree usted conveniente que el control de calidad que realiza la Coordinación de Auditorías Internas se lo efectúe al borrador del informe, antes de su lectura?	10	100		
27	Facilitaría y agilizaría esta gestión la revisión y aprobación de los informes?	10	100		
28	Existen en su plan informes que habiendo sido tramitados a la Contraloría se encuentran en proceso de revisión y aprobación?	8	80	2	20
29	Por cuanto tiempo?				
	Menos de un año	53			
	Un año	1			
	Más de un año	12			
30	Se mantiene en su dirección un control sobre el tiempo utilizado para las revisiones y correcciones de los informes, previo a su aprobación?	8	80	2	20
31	Se analiza las causas para la demora en la revisión?	8	80	2	20
32	Se cumple en su unidad lo establecido en el Instructivo para la aplicación de las políticas del plan anual de control 2011, respecto a que el plazo para el envío del informe a su aprobación, luego de los cinco días a partir de la conferencia final, no deberá superar el 40% de los días laborables asignados a la acción de control?	4	40	6	60
33	Se realiza en la unidad de auditoría el control de calidad del informe, previo a enviarlo a revisión de la	10	100		

N.O	Pregunta	Número de respuestas			
		Sí	%	No	%
	Contraloría?				
34	Los comentarios que constan en el informe están suficiente y adecuadamente evidenciados, de tal manera que las aclaraciones y justificaciones presentadas luego de la conferencia final de resultados no impliquen modificaciones sustantivas que demoren la definición del documento que será tramitado a la Contraloría?	3	30	7	70
35	Se aplica en su unidad los formatos diseñados por la Coordinación de Auditorías Internas para el informe, oficio resumen de responsabilidades, síntesis y documentos de envío y trámite?	4	40	6	60
36	Se envía en forma completa los documentos y formatos exigidos por la Coordinación?	5	50	5	50
37	Se redacta adecuadamente los comentarios, presentándolos con los atributos de: condición, criterio, causa y efecto?	4	40	6	60
38	Se observa las reglas de puntuación y ortografía?	7	70	3	30
39	Se cumplen las instrucciones y se aplican los formatos emitidos por la Contraloría con el Acuerdo 13, antes 25, para la presentación de los informes y su trámite a la Contraloría.	4	40	6	60
40	La Coordinación realiza varias revisiones y observaciones al informe?	8	80	2	20
	Una	2			
	Dos	13			
	Tres	6			
41	Las observaciones de la Coordinación se refieren a la forma de presentación del informe?	7	70	3	30
42	Las observaciones de la Coordinación se refieren a la procedencia de los comentarios y a la falta de evidencia documentada de los hallazgos?	3	30	7	70
43	Cree usted que el número de supervisores en la Coordinación de Auditorías Internas es suficiente para atender la gran cantidad de informes de las entidades públicas?	3	30	7	70
44	Afecta al proceso de revisión de los informes, los cambios de Supervisores en la Coordinación de Auditorías Internas?			10	100
45	Reciben permanente asesoría por parte de la Coordinación de Auditorías Internas de la Contraloría General del Estado?	10	100		
46	La Contraloría General del Estado difunde suficiente	10	100		

N.O	Pregunta	Número de respuestas			
		Sí	%	No	%
	y oportunamente la normativa necesaria para la ejecución de las labores de control de las unidades de Auditoría Interna? Cómo lo hace?				
47	Hay la suficiente y oportuna interacción entre los supervisores de la Coordinación de Auditorías Internas de la Contraloría General del Estado y los auditores de las Unidades de Auditoría Interna?	6	60	4	40
48	Ha emitido la Contraloría las directrices necesarias para la implementación de mecanismos técnicos orientados a la unificación de criterios para la planificación y ejecución de las actividades de control y la formulación de los informes de auditoría?	10	100		
49	Ha proporcionado la Contraloría suficiente capacitación de los auditores para la formulación y trámite de los informes?	10	100		
50	En cuantos casos de los 66 analizados se cumple la disposición de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado referente a que desde la emisión de las órdenes de trabajo hasta la aprobación de los informes debe transcurrir máximo 1 año?	33			

5.1 Análisis e interpretación de datos

De los criterios vertidos por los funcionarios entrevistados se determina lo siguiente:

- El 100% de los auditores afirma que la Contraloría General del Estado ha cumplido su función de brindar asesoramiento y asistencia técnica a las unidades de auditoría interna de las entidades públicas mediante la emisión de manuales, reglamentos e instructivos tendientes a orientar la ejecución de las acciones de control, la formulación, presentación y trámite de los informes de auditoría.

- A través de la Coordinación de Auditorías Internas, se ha proporcionado capacitación a los auditores de las entidades públicas; sin embargo, solo el 60% del personal ha aprovechado los eventos programados, lo que no ha permitido la cabal aplicación de las instrucciones vertidas por la Contraloría.
- La ejecución de los exámenes se ha dilatado considerablemente debido en especial a las siguientes situaciones que han generado el arrastre de exámenes, cuyos borradores no han sido leídos en la conferencia final de resultados, en algunos casos por períodos de 10, 11 meses, un año y hasta más de un año.
 - Una inadecuada planificación, que no ha permitido enfocar el análisis de áreas críticas sobre la base de una adecuada evaluación del control interno implantado por la administración de las entidades auditadas, pues apenas el 30% de las unidades de auditoría interna planifican sus exámenes y el 50% evalúa el control interno.
 - Insuficiente personal en el 70% de unidades de auditoría interna, si bien el 80% tienen una adecuada formación académica para el ejercicio de sus funciones.
 - El 40% de los supervisores no presentan a los Directores de Auditoría Interna informes sobre el avance de los exámenes, no facilitándoles la información necesaria para la adopción de medidas correctivas en caso de desfases de los tiempos asignados a las actividades de control.
 - Solo el 30% de las unidades de auditoría interna cuentan con personal multidisciplinario, como profesionales en ingeniería civil, ambiental, en

derecho, informática, lo que les obliga a solicitar colaboración a otras áreas de las entidades auditadas.

- En el 60% de las unidades se asigna más de dos órdenes de trabajo simultáneas a los jefes de equipo, situación que dificulta el cabal cumplimiento de los tiempos señalados en las mismas.
- Únicamente en el 40% de las unidades se mantienen reuniones de trabajo periódicas, en las que se analizan y se solucionan situaciones que se generan durante el proceso de los exámenes.
- En el 20% de las entidades auditadas se recibe la colaboración necesaria a través de información suficiente, pertinente y oportuna. Es necesario insistir repetidamente, al tenor de las disposiciones legales, para lograr tal información, lo que dilata el proceso del examen.
- A pesar de que la gestión de la Coordinación de Auditorías Internas, según lo dispone la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, se orienta al control de calidad de los informes presentados por las unidades de auditoría interna, los Supervisores de este organismo han prestado su asesoramiento durante el proceso de ejecución de los exámenes, lo que ha facilitado la preparación de los informes, agilizando el trámite de revisión y aprobación; sin embargo únicamente un 50% del personal ha solicitado y aprovechado esta asistencia técnica previa.
- El 100% de los funcionarios entrevistados estiman conveniente el asesoramiento de la Coordinación de Auditorías Internas en la fase de formulación del borrador del informe, alternativa que evitaría las

modificaciones de fondo que se generan posteriormente a esta gestión, con las aclaraciones de los auditados, situación que se produce por la insuficiente evidencia documentada de los comentarios emitidos en los borradores.

- El 80,3% de los informes que se encuentran en proceso de revisión han necesitado correcciones por períodos inferiores a un año, de los cuales el 43,4% han requerido de lapsos comprendidos entre 7 y 11 meses y el 18,2% de los 66 informes analizados han superado el año. Situación que se ha debido a que el 60% de las unidades de auditoría interna no han aplicado las directrices emitidas por la Contraloría a través de manuales, reglamentos e instructivos suficientemente difundidos por el Organismo Superior de Control, referentes a la estructura de los informes, presentación de los comentarios con los atributos de: condición, criterio, causa y efecto, suficiente y pertinente documentación de evidencia de los hallazgos, observación de reglas de puntuación y ortografía, aplicación de los formatos preestablecidos para presentación y trámite de los informes.
- El 70% de los entrevistados opina que el número de supervisores de la Coordinación de Auditorías Internas no es suficiente para procesar el gran número de informes presentados por las unidades de auditoría interna, si bien considera que el personal existente ostenta la formación académica y la capacitación necesaria para cumplir sus funciones a cabalidad.
- En estas circunstancias, en el 34,9% de los informes analizados se ha utilizado más del año dispuesto por la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, contado desde la emisión de la orden de trabajo, para aprobar los informes de auditoría.

5.2 Verificación de objetivos

En base a la investigación realizada se ha logrado alcanzar los objetivos planteados en el presente estudio, así:

Objetivo general

- 1. Aportar a las Unidades de Auditoría de las entidades del Estado, mecanismos que permitan presentar sus informes de auditoría o exámenes especiales en el marco normativo aplicable y dentro de los plazos establecidos, de tal manera que faciliten a la Contraloría General del Estado el cumplimiento de su función de determinación de responsabilidades y permitan a las entidades auditadas la aplicación de las acciones correctivas recomendadas.**

Este objetivo se cumplió pues a través del análisis efectuado se pudo identificar las principales causas que generan demora en la presentación de los informes de auditoría, por parte de las unidades de auditoría interna de las entidades del Estado, lo que permitió encontrar alternativas para manejar tales situaciones, mejorar los procesos de control y lograr oportunidad en la aprobación de los informes, base para la determinación de responsabilidades por parte del Organismo Superior de Control y la aplicación de las recomendaciones en las entidades auditadas.

Objetivos específicos

- 1. Concientizar a los auditores sobre su obligación de cumplir las normas y procedimientos de auditoría en la ejecución y supervisión de sus exámenes y en la presentación de los informes, para garantizar el sustento suficiente, pertinente y competente de sus comentarios.**

Mediante recomendaciones específicas, se logrará incentivar a los auditores a ejecutar los procesos de control enmarcados en la normatividad existente y a efectuar una supervisión adecuada de los mismos, de tal manera que presenten sus comentarios debidamente evidenciados y justificados, de tal manera que se facilite la determinación de las responsabilidades a que dieran lugar sus observaciones.

- 2. Promover la permanente interacción de la Contraloría y las unidades de auditoría interna, a través de la supervisión concurrente en el proceso de los exámenes especiales, de tal forma que los informes sean aprobados con mayor agilidad.**

De la investigación efectuada se determinó que sí ha existido una adecuada coordinación entre la Coordinación de Auditorías Internas y las unidades de auditoría de las entidades del Estado, a través de una suficiente apertura por parte de los Supervisores de la Contraloría que han brindado asesoría de alto nivel mediante la realización de eventos de capacitación y adiestramiento práctico y objetivo.

- 3. Promover el establecimiento y cumplimiento de cronogramas de trabajo tendientes a la aplicación oportuna de los programas a la**

medida definidos, con base a la adecuada planificación de los exámenes especiales.

Se estableció que existen falencias en las unidades de auditoría interna respecto a la planificación de sus exámenes, lo que no ha permitido determinar las áreas críticas en las que se debe enfocar los procedimientos de auditoría, a efectos de profundizar los análisis y recomendar acciones tendientes a mejorar los procesos de control interno. Esto, indudablemente ha desfasado los programas a la medida que ya en la práctica no han sido aplicados en su totalidad, debiendo incorporar otras pruebas y análisis en el transcurso de los exámenes, con la consecuente dilatación en el tiempo asignado para el efecto en las órdenes de trabajo.

En tal razón se está recomendando la formulación de cronogramas de trabajo que faciliten el cumplimiento de cada una de las fases de la auditoría en los tiempos establecidos.

4. Incentivar la capacitación permanente del personal de auditores y supervisores de las unidades de auditoría interna, para optimizar su desenvolvimiento.

Se estableció que si bien la Contraloría General del Estado ha promovido la suficiente capacitación y adiestramiento para los auditores internos de las unidades de auditoría de las entidades del Estado, por diversas causas la mayoría no ha aprovechado esta apertura, recomendando a través de este documento a los directores de auditoría que impulsen a su personal a

acceder a la capacitación que brinda la Contraloría, con lo cual se ha cumplido este objetivo.

5.3 Comprobación de hipótesis

Luego del proceso investigativo realizado a través de entrevistas a profesionales auditores que cumplen funciones de directores, supervisores y jefes de equipo en entidades del Estado, así como de la experiencia de la investigadora en su calidad de supervisora de una entidad pública, se comprobaron las hipótesis planteadas en el proyecto de la tesis, de la siguiente manera:

- a) Una adecuada planificación de los exámenes especiales y la oportuna y concurrente supervisión durante la ejecución de los programas de trabajo, permite obtener información y evidencia suficiente y pertinente de los comentarios del auditor.**

Se comprobó que efectivamente es necesaria la planificación adecuada de los exámenes especiales, a efectos de que a base de la evaluación del control interno en las entidades públicas, se pueda determinar las áreas críticas que serán sujetas a examen, obtener información y evidencia documentada que respalde los criterios emitidos por el auditor a través de los comentarios en su informe.

- b) Auditores suficientemente capacitados y adiestrados garantizan la efectividad de los informes que producen, permitiendo a la Contraloría General del Estado su revisión y aprobación oportuna.**

Se demostró que la capacitación y adiestramiento que permanentemente brinda la Contraloría General del Estado al personal de auditores y su cabal aprovechamiento, es la base para la ejecución adecuada de los exámenes, así como la presentación de informes debidamente estructurados y evidenciados que faciliten a la Contraloría su revisión y aprobación.

- c) El control de calidad que efectúa la Contraloría General del Estado implica la supervisión técnica durante el proceso del examen especial, desde su planificación hasta la aprobación del informe.**

Esta hipótesis fue comprobada parcialmente, pues según disposición de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, el control que efectúa la Coordinación de Auditorías Internas se enfoca a la calidad de los informes ya leídos y tramitados; sin embargo, se demostró que si bien es factible, fortaleciendo el número de supervisores de la Coordinación, realizar un control de calidad al borrador del informe, antes de leerlo, lo que permitiría la presentación de informes depurados que necesitarían menos tiempo en el proceso de revisión, previo a su aprobación, esta situación implicaría una reforma de la disposición legal.

- d) El excesivo tiempo destinado a las correcciones de los informes por parte de las unidades de auditoría interna dependientes de la Contraloría General del Estado, resta oportunidad para la aplicación de**

las medidas correctivas recomendadas en los informes de auditoría y encarece la gestión de la auditoría gubernamental.

Se comprobó que en un gran porcentaje de los casos se deben hacer varias correcciones en base a las observaciones de los supervisores de la Coordinación de Auditorías Internas, y que los informes son devueltos a las unidades de auditoría interna hasta por tres ocasiones debido a que no se incorporan adecuadamente las sugerencias de los supervisores, situación que resta oportunidad al proceso de aprobación de los mismos.

- e) Un instructivo que regule el proceso de control de calidad que efectúa la Contraloría General del Estado sobre los procesos de exámenes especiales y los informes resultantes, permitirá agilizar su aprobación, generando oportunidad en su trámite a las entidades auditadas, para la implementación de las recomendaciones.**

Esta hipótesis no pudo ser demostrada, pues la Coordinación de Auditorías Internas se encuentra empeñada en capacitar y adiestrar al personal auditor de las unidades de auditoría interna de las entidades públicas, para lo que está promoviendo reuniones y talleres de trabajo prácticos y objetivos en donde se intercambian criterios profesionales, experiencias, situaciones especiales y se llega en forma participativa a establecer alternativas de solución, en beneficio de la gestión de auditoría.

En tal razón se comprobó que existe la suficiente interacción entre la Contraloría y las unidades de auditoría interna, y que el organismo superior de control ha expedido la normatividad necesaria para lograr la adecuada

ejecución de los exámenes, la formulación, presentación y trámite de los informes, así como la oportunidad en la aprobación de los mismos, por lo que no es necesario un instructivo específico que regule estos aspectos, que ya han sido suficientemente analizados y controlados por la Contraloría.

CAPÍTULO VI

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Como resultado de la presente investigación y de la experiencia de la autora de este documento como supervisora en la unidad de auditoría interna de una entidad del Estado, se puede llegar a las siguientes conclusiones respecto de las situaciones que no han permitido a las unidades de auditoría interna cumplir los plazos establecidos para la ejecución de los exámenes y la preparación de los informes resultantes de los procesos de control.

En base a ellas estoy recomendando acciones correctivas tendientes a lograr el mejoramiento de los procesos de control que permitan la observación de las directrices emitidas por la Contraloría General del Estado y la optimización de la gestión de las unidades de auditoría interna de las entidades del Estado.

6.1 Conclusiones

1. El excesivo tiempo utilizado en la ejecución de las auditorías y exámenes especiales, por parte de las unidades de auditoría interna, no ha permitido el cumplimiento del plazo de un año desde la emisión de la orden de trabajo hasta la aprobación del informe, establecido en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, presentando una significativa cantidad de exámenes de arrastre en los planes anuales de control.
- La falta de cumplimiento de la normativa y directrices emitidas por la Contraloría General del Estado, referente a los procedimientos y plazos

determinados para la planificación, ejecución y comunicación de resultados de la auditoría gubernamental, por parte de las Unidades de Auditoría Interna de las Entidades Públicas, no ha facilitado la labor de supervisión de la Dirección de Coordinación de Auditorías Internas, afectando la oportunidad en la aprobación de los informes.

- La aplicación de la supervisión de calidad por parte de la Dirección de Coordinación de Auditorías Internas de la Contraloría General del Estado, exclusivamente a los informes presentados por las Unidades de Auditoría Interna de las Entidades Públicas, como lo establece la Ley, no ha permitido una revisión previa a los borradores leídos en la conferencia final de resultados, lo que ha generado pérdida de tiempo en correcciones de fondo que han implicado la necesidad de pruebas y procedimientos de auditoría adicionales para evidenciar y respaldar los comentarios incluidos en ellos.
- La insuficiencia de personal de Supervisores de la Dirección de Coordinación de Auditorías Internas de la Contraloría General del Estado, con relación al gran volumen de entidades públicas que procesan informes de auditoría y exámenes especiales, ha limitado su gestión de revisión de los mismos.
- La insuficiente supervisión en las Unidades de Auditoría Interna de las Entidades Públicas, durante el proceso de ejecución de los exámenes especiales, no ha permitido presentar informes estructurados de conformidad con las directrices emitidas por la Dirección de Coordinación de Auditorías Internas de la Contraloría General del Estado, dificultando su gestión de supervisión de calidad de los mismos.

- La falta de motivación del personal de auditoría no ha permitido aprovechar la capacitación y adiestramiento que brinda permanentemente la Contraloría General del Estado.

6.2 Recomendaciones

La Dirección de Coordinación de Auditorías Internas

A fin de fortalecer la interacción con las Unidades de Auditoría Interna de las Entidades Públicas y lograr oportunidad en la supervisión y aprobación de los informes, deberá:

1. Controlar el cumplimiento de los plazos determinados en las órdenes de trabajo para la ejecución de las auditorías y las ampliaciones autorizadas, así como del plazo de un año, establecido en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado para la aprobación de los informes, a partir de la emisión de la orden de trabajo.
- Sistematizar y homologar procedimientos, formatos, metodología para la planificación de las auditorías, lo que facilitará la determinación de áreas críticas que necesitan mejoras, situación que de hecho ya se ha iniciado mediante la permanente realización de talleres de capacitación e instrucción dirigidos a orientar a los auditores en el cumplimiento de las directrices emitidas por la Coordinación de Auditorías Internas.

- Realizar el control de calidad de los informes borradores antes de la lectura en la conferencia final de resultados, lo que permitirá definir los comentarios y agilizará la revisión posterior y aprobación de los mismos en la Coordinación de Auditorías Internas.
- Fortalecer el número de Supervisores de la Dirección de Coordinación de Auditorías, en función de la gran cantidad de informes presentados, lo que permitirá agilizar los procesos de revisión y corrección de los mismos.

Los Directores de las Unidades de Auditoría de las Entidades Públicas

A efectos de facilitar la labor de supervisión de la Dirección de Coordinación de Auditorías Internas y lograr oportunidad en la presentación, revisión y aprobación de los informes de auditoría, en su distribución y en la aplicación de las recomendaciones por parte de la administración, deberán:

- Aplicar la normatividad emitida por la Contraloría General del Estado y las directrices de la Dirección de Coordinación de Auditorías Internas referentes a la planificación, ejecución y comunicación de resultados, que constituyen las fases del proceso de auditoría gubernamental, a efectos de lograr consistencia en su aplicación, facilitando la labor de supervisión y control de calidad de los informes.
- Cumplir los plazos establecidos en las órdenes de trabajo para la ejecución de las auditorías, vigilando que se observen los tiempos determinados en los planes de trabajo, para cada una de las fases de la auditoría.

- Vigilar que se realice una adecuada planificación de las auditorías, como base para la determinación de áreas críticas en las que se necesita mejorar los procedimientos de control interno.
- Controlar que los programas de trabajo a la medida que se preparen contengan procedimientos que permitan cumplir los objetivos señalados en las órdenes de trabajo emitidas.
- Controlar que los informes presentados observen la estructura establecida por la Contraloría General del Estado, que los comentarios incluidos en ellos se encuentren suficientemente respaldados con la evidencia documental correspondiente, así como que se utilicen los formatos preestablecidos para su trámite, lo que permitirá la determinación de las responsabilidades a que dieron lugar los hechos revelados.
- Motivar a su personal a efectos de que aproveche la capacitación y adiestramiento que en forma permanente brinda la Contraloría General del Estado.
- Proveerse de personal multidisciplinario que, formando parte de la unidad de auditoría interna, preste su contingente profesional para la ejecución de los exámenes especiales.

Bibliografía

- 1) Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission-COSO.
- 2) Constitución de la República del Ecuador.- R. O. No. 449, de 20 de octubre de 2008
- 3) Contraloría General del Estado:
 - Reglamento Sustitutivo de Responsabilidades, Acuerdo 026-CG-2006.- RO 386, 27 de octubre de 2006
 - Reforma al Reglamento Sustitutivo de Responsabilidades, Acuerdo 016-CG-2011.- Suplemento del RO 475, 22 de junio de 2011
 - Reforma al Reglamento Sustitutivo de Responsabilidades, Acuerdo 017.- Acuerdo 017-CG-2011, 29 de junio de 2011
 - Reforma al Reglamento Orgánico Funcional Sustitutivo de la CGE, Departamento de Coordinación Auditorías Internas Acuerdo 006 - CG - 2008 (31/01/2008) R.O. 274 (15/02/2008
 - Reglamento para la elaboración y trámite de informes de auditoría, examen especial e informes con indicios de responsabilidad penal.- Acuerdo 013 - CG - 2011 (07/06/2011) Suplemento del R.O. 474 (21/06/2011
 - Normas Ecuatorianas de Auditoria Gubernamental, aplicables y obligatorias en las entidades y organismos del Sector Público, sometidas al control de la Contraloría General del Estado.- Acuerdo 019 - CG – 2002.- R.O. Edición Especial 6 (10/10/2002.-

- Normas de Control Interno para las Entidades, Organismos del Sector Público y de las Personas Jurídicas de Derecho Privado que Dispongan de Recursos Públicos.- Acuerdo 039 – CG.- RO 78 de 1 de diciembre de 2009 y Suplemento del RO 87 del 14 del mismo mes y año.
 - Reglamento Sustitutivo sobre la Organización, Funcionamiento y Dependencia Técnica de las Unidades de Auditoría Interna de las Entidades que Controla la Contraloría General del Estado.- Acuerdo 022 - CG - 2008 (23/10/2008) R.O. 461 (06/11/2008)
 - Formatos e instructivo para la emisión de órdenes de trabajo para la ejecución de la auditoría gubernamental, que realizan las unidades administrativas de control de la Contraloría General del Estado, unidades de auditoría interna y compañías privadas de auditoría contratadas.- Acuerdo 018 - CG - 2011 (21/06/2011) Suplemento del R.O. 481 (30/06/2011)
 - Instructivo para la aplicación de las políticas de programación, ejecución y evaluación del plan anual de control, año 2011.
- 4) Dr. Carlos Manuel Guerra Ramos (2009): Texto Guía UTPL: Fiscalización Gubernamental Maestría en Derecho Administrativo.- Loja – Ecuador.- Pág.79
 - 5) Dr. Carlos Porras Vasco (2003): Auditoría Interna y Auditoría de Gestión.-Quito – Ecuador.- Pág.14.
 - 6) Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.- RO Suplemento 595, del 12 de junio del 2002; reformas RO No.1 del 11 de agosto del 2009
 - 7) Marco Integrado de Control Interno para Latinoamérica, MICIL.- Septiembre de 2004.- Pág.9.

- 8) Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.-
Decreto Ejecutivo 0548 - 2003 (30/06/2003) R.O. 119 (07/07/2003
- 9) Walter B. Meigs, Principios de Auditoría, Editorial Diana México, 1ª.
Edición, febrero de 1971

ANEXO 1

ANÁLISIS DE TIEMPOS UTILIZADOS EN PROCESOS DE EXÁMENES ESPECIALES, REVISIÓN Y APROBACIÓN DE INFORMES EN LAS UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA DEL SECTOR PÚBLICO

N.O	Fecha de orden de trabajo	Tiempo utilizado en ejecución del examen especial	Proceso de revisión y aprobación del informe								Tiempo aproximado utilizado en revisión y corrección del informe	Tiempo aproximado utilizado desde la orden de trabajo hasta la aprobación del informe
			Primer envío a Contraloría	Primera corrección de Contraloría	Segundo envío a Contraloría	Segunda corrección de Contraloría	Tercer envío a Contraloría	Tercera corrección de Contraloría	Último envío a Contraloría	Aprobación de Contraloría		
1	20/10/2008	5 meses	16/03/2009							19/11/2009	8 meses	1 año 1 mes
2	20/10/2008	4 meses	17/02/2009							09/04/2009	2 meses	6 meses
3	22/02/2008	1 año 5 meses	07/07/2009							2010-01-28	6 meses	1 año 11 meses
4	02/01/2008	3 meses	28/03/2008		10/09/2009					2009-09-23	1 año 6 meses	1 año 9 meses
5	22/11/2007	1 año 3 meses	06/02/2009	12/10/2009	23/11/2009			10/08/2010		2010-03-01	1 año 1 mes	2 años 4 meses
6	2008-08-13	3 meses	14/11/2008	02/12/2008	27/03/2009					13/06/2009	7 meses	10 meses
7	2008-08-13	3 meses	07/11/2008	17/02/2009	05/03/2009	27/03/2009			13/05/2009	29/07/2009	8 meses	11 meses
8	2008-09-02	3 meses	2008-11-10	24/11/2008	25/11/2008					2009-01-09	2 meses	5 meses
9	2008-09-08	3 meses	2008-12-31							2009-02-04	1 mes	4 meses
10	2008-09-22	3 meses	2008-12-30	13/01/2009	19/01/2009					2009-02-16	2 meses	5 meses
11	2008-10-20	5 meses	2009-03-06	04/09/2009	12/10/2009	16/11/2009				2010-01-28	10 meses	1 año 3 meses
12	2009-01-20	4 meses	2009-05-14							2009-10-13	5 meses	9 meses
13	2009-01-26	3 meses	2009-04-30							2009-07-10	3 meses	6 meses
14	2009-01-26	8 meses	2009-09-04							2010-05-26	8 meses	1 año 4 meses
15	Nota 1		27/09/2010							Nota 2	9 meses	
16	Nota 1		15/12/2010							Nota 2	8 meses	
17	Nota 1		03/09/2010							Nota 2	1 año	
18	Nota 1		20/12/2010							Nota 2	8 meses	
19	20/01/2009	4 meses	14/05/2009	27/08/2009	23/09/2009					13/10/2009	5 meses	9 meses
20	26/01/2009	3 meses	30/04/2009	05/06/2009						10/07/2009	3 meses	6 meses
21	26/01/2009	8 meses	04/09/2009	24/02/2010	31/03/2010	12/04/2010	2010-24-26	11/05/2010	18/05/2010	26/05/2010	9 meses	1 año 5 meses
22	2009-01-02	1 mes	2009-02-02							2009-03-07	1mes	2 meses
23	13/08/2008	6 meses	28/02/2009	03/07/2009	11/08/2009	01/09/2009	29/09/2009			2009-12-29	10 meses	1 año 4 meses
24	2008-11-04	4 meses	2009-03-05		23/03/2009					2009-03-27	1 mes	5 meses
25	20/10/2008	5 meses	06/03/2009	04/09/2009		12/10/2009	16/11/2009			2010-01-28	10 meses	1 año 3 meses
26	2008-11-04	4 meses	2009-03-23	13/04/2009	06/05/2009					2009-05-13	2 meses	6 meses
27	14/08/2008	7 meses	20/03/2009	16/08/2009	14/09/2009	28/09/2009	30/10/2009	02/12/2009	07/12/2009	2010-01-18	10 meses	1 año 5 meses
28	27/10/2008	6 meses	15/04/2009	15/04/2009	23/07/2009	04/01/2010	06/07/2010	13/09/2009		30/03/2011	1 año 11 meses	2 años 5 meses
29	03/12/2008	4 meses	23/04/2009	24/07/2009	24/08/2009		08/02/2010			2010-02-20	10 meses	1 año 2 meses
30	04/11/2008	6 meses	13/05/2009	13/05/2009	01/06/2009	03/06/2009				2009-06-22	1 mes	7 meses
31	03/12/2008	5 meses	14/05/2009	11/09/2009	23/02/2010	06/07/2010				Nota 2	2 año 3 meses	2 año 8 meses
32	Nota 1		07/07/2009							Nota 2	2 años 1 mes	
33	Nota 1		03/07/2009							Nota 2	2 años 1 mes	
34	04/11/2008	7 meses	09/06/2009	15/09/2009	02/10/2009	02/12/2009	01/02/2010	16/07/2010	21/09/2010	2010-11-23	1 año 5 meses	2 años
35	30/04/2009	5 meses	29/09/2009	04/10/2010						2010-11-15	1 año 2 meses	1 año 7 meses

N.O	Fecha de orden de trabajo	Tiempo utilizado en ejecución del examen especial	Proceso de revisión y aprobación del informe								Tiempo aproximado utilizado en revisión y corrección del informe	Tiempo aproximado utilizado desde la orden de trabajo hasta la aprobación del informe
			Primer envío a Contraloría	Primera corrección de Contraloría	Segundo envío a Contraloría	Segunda corrección de Contraloría	Tercer envío a Contraloría	Tercera corrección de Contraloría	Último envío a Contraloría	Aprobación de Contraloría		
36	Nota 1		06/11/2009							Nota 2	1 año 9 meses	
37	20/03/2009	5 meses	24/08/2009	02/12/2009	28/12/2009					2010-01-26	5 meses	10 meses
38	Nota 1		09/08/2009							2009-12-04	4 meses	
39	20/03/2009	8 meses	06/11/2009	01/06/2010	11/08/2010	08/09/2010				14/03/2011	1 año 4 meses	2 años
40	20/03/2009	8 meses	26/11/2009	11/12/2009	12/01/2010					2010-01-26	2 meses	1 año
41	25/05/2009	1 año 7 meses	21/12/2010	28/04/2010	14/05/2010	09/07/2010	12/10/2010	18/10/2010	22/10/2010	18/01/2011	1 mes	1 año 8 meses
42	30/04/2009	8 meses	28/12/2009	19/01/2010	03/02/2010					2010-02-18	2 meses	10 meses
43	28/07/2009	7 meses	23/02/2010	30/03/2010	20/04/2010					2010-05-12	3 meses	10 meses
44	28/07/2009	7 meses	23/02/2010	26/04/2010	03/07/2010					26/07/2010	5 meses	1 año
45	19/11/2009	5 meses	05/04/2010	23/04/2010	28/05/2010					2010-06-28	2 meses	7 meses
46	17/08/2009	8 meses	07/04/2010							Nota 2	1 año 4 meses	2 años
47	06/11/2009	5 meses	05/04/2010	11/08/2010	18/10/2010					Nota 2	1 año 4 meses	1 año 9 meses
48	26/11/2009	5 meses	27/04/2010							31/03/2011	11 meses	1 año 4 meses
49	29/09/2009	9 meses	25/06/2010							2010-08-18	2 meses	11 meses
50	2010-04-12	4 meses	2010-08-11		2010-12-30					03/02/2011	5 meses	9 meses
51	2010-06-16	2 meses	2010-08-17	2010-08-23	2010-09-14	2010-09-30				20/10/2010	2 meses	4 meses
52	2010-07-12	2 meses	2010-09-14	2010-10-19	2010-12-21					2010-12-30	3 meses	5 meses
53	2010-06-15	5 meses	2010-11-29							2010-12-09	1 mes	6 meses
54	2010-06-15	4 meses	2010-10-11							30/03/2011	5 meses	9 meses
55	2010-05-07	8 meses	2011-01-03							17/01/2011	medio mes	8 meses
56	2010-08-12	3 meses	2010-11-22							Nota 2	9 meses	1 año
57	2007-10-31	3 años 2 meses	2010-12-20							Nota 2	8 meses	3 años 10 meses
58	2010-10-22	2 meses	2010-12-21							Nota 2	8 meses	10 meses
59	2010-09-29	3 meses	2010-12-21							Nota 2	8 meses	11 meses
60	Nota 1		2010-12-21							Nota 2	8 meses	
61	2010-07-26	5 meses	2010-12-21							Nota 2	8 meses	1 año a mes
62	Nota 1		2010-12-21							Nota 2	8 meses	
63	2010-09-28	3 meses	2010-12-20							Nota 2	8 meses	11 meses
64	2010-03-12	9 meses	2010-12-30							Nota 2	8 meses	1 año 5 meses
65	14/09/2010	5 meses	02/03/2011		19/05/2011				19/05/2011	Nota 2	6 meses	11 meses
66	29/09/2010	7 meses	09/05/2011						15/06/2011	Nota 2	4 meses	11 meses

Nota 1.- No fue posible obtener esta información

Nota 2.- En trámite de revisión hasta agosto de 2011