



ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN, COMERCIO, FINANZAS Y ECONOMÍA

MAESTRÍA EN AUDITORÍA INTEGRAL

TESIS DE GRADO

TEMA

AUDITORÍA ESPECIAL A UNA DELEGACIÓN MUNICIPAL DEL  
MINISTERIO DE EDUCACIÓN

FACILITADOR:

DR. ISRAEL BENAVIDES C.

MAESTRANTE:

SEGUNDO VIRGILIO TRAÑA CHAVARRÍA

MANAGUA, 23 DE NOVIEMBRE DE 2013

***DEDICATORÍA***

En primer lugar a ***DIOS*** porque me ha dado la vida, ha sido la luz que ha guiado mis pasos, la fortaleza y sabiduría para ir escalando cada peldaño que me ha llevado alcanzar mis metas y sueños. Sin él no somos ni seremos nada.

A la memoria de mis padres, Concepción Chavarría Rizo y Tomas Virgilio Traña Chávez por haberme traído a este mundo, guiarme, llenarme de buenos valores y principios, por su apoyo incondicional en todo el sentido de la palabra mientras estuvieron entre nosotros.

A mi compañera, Verónica del Socorro Ruíz Obando y a mis hijos, Oswaldo José Traña Ruíz y Braulio Fernando Traña Ruíz. Por todo el apoyo y comprensión que me han brindado.

A mis hermanos, Beatriz, Soraya, Elba, Noel, Bayardo y Lorenzo por ese calor y apoyo de hermano que siempre ha estado presente.

A toda mi familia y a todas aquellas personas que me brindaron su apoyo y comprensión.

**AGRADECIMIENTO**

Agradezco infinitamente a Dios.

A toda mi familia por su apoyo, comprensión al cederme el tiempo necesario para obtener este sueño.

A la Universidad Politécnica de Nicaragua, por brindarnos la oportunidad de continuar nuestro desarrollo profesional, atender y resolver amablemente los pequeños obstáculos que se presentaron.

A los conferencistas nacionales y extranjeros que la Universidad Politécnica de Nicaragua (UPOLI) nos asignó para que compartieran sus experiencias dejándonos un cúmulo de conocimientos para aplicarlos en nuestro quehacer profesional.

A todo el personal del departamento de Coordinación de Post Grados y Maestrías de la Universidad Politécnica de Nicaragua (UPOLI) que estuvieron día a día apoyándonos en cada uno de los módulos de la maestría.

A nuestro facilitador Dr. Israel Benavides C. por su tiempo, paciencia y compartir sus conocimientos en pro de la conclusión de esta tesis.

A los amigos y colegas de trabajo que de una y otra manera me brindaron su apoyo para la realización de este trabajo.

# Auditoría Especial a una Delegación Municipal del Ministerio de Educación

|  |           |
|--|-----------|
| <b>INTRODUCCIÓN</b> .....  | <b>3</b>  |
| <b>CAPITULO 1: IMPORTANCIA DEL PROBLEMA</b> .....  | <b>5</b>  |
| 1.1 ANTECEDENTES DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN.....  | 6         |
| 1.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....  | 6         |
| 1.3 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA.....  | 7         |
| 1.4 JUSTIFICACIÓN DEL PROBLEMA.....  | 7         |
| 1.5 OBJETIVOS DE INVESTIGACIÓN.....  | 8         |
| 1.5.1 <i>Objetivo General</i> .....  | 8         |
| 1.5.2 <i>Objetivos Específicos</i> .....   | 8         |
| <b>CAPITULO 2: MARCO TEORICO</b> .....   | <b>9</b>  |
| 2.1 GENERALIDADES DE AUDITORÍA.....  | 10        |
| 2.1.1 <i>Definición de Auditoría</i> .....   | 10        |
| 2.1.2 <i>Generalidades de la Auditoría Interna</i> .....   | 11        |
| 2.1.3 <i>Concepto de Auditoría Interna</i> .....   | 11        |
| 2.1.4 <i>Objetivo de la Auditoría Interna</i> .....  | 12        |
| 2.2 AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.....   | 12        |
| 2.2.1 <i>Definición</i> .....  | 12        |
| 2.2.2 <i>Fundamento Constitucional y Legal en Nicaragua</i> .....                                | 13        |
| 2.2.3 <i>Objetivos</i> .....   | 14        |
| 2.2.4 <i>Características</i> .....   | 15        |
| 2.2.5 <i>Función de la Auditoría Gubernamental</i> .....   | 16        |
| 2.2.6 <i>Principios de Auditoría Gubernamental</i> .....   | 17        |
| 2.2.7 <i>Tipos de Auditoría Gubernamental</i> .....  | 19        |
| 2.2.8 <i>Principios</i> .....  | 19        |
| 2.2.9 <i>Independencia</i> .....   | 21        |
| 2.2.10 <i>Responsabilidad y Auditoría Gubernamental</i> .....                                    | 22        |
| 2.2.11 <i>Control de Calidad a Unidades de Auditoría Interna de las Entidades Públicas</i> ..... | 23        |
| 2.2.12 <i>Objetivos del Control del Trabajo</i> .....  | 24        |
| 2.2.13 <i>Técnicas Principales de Control</i> .....  | 25        |
| 2.2.14 <i>Características del Auditor Gubernamental</i> .....                                    | 26        |
| 2.3 AUDITORÍA ESPECIAL.....  | 28        |
| 2.3.1 <i>Generalidades</i> .....   | 28        |
| 2.3.2 <i>Objetivos de Auditoría Especial</i> .....   | 30        |
| 2.3.3 <i>Utilidad o Beneficio de la Auditoría Especial</i> .....                                 | 31        |
| 2.3.4 <i>Normas de Auditoría Especial</i> .....  | 31        |
| 2.3.5 <i>Técnicas de Auditoría Especial</i> .....  | 32        |
| 2.3.6 <i>Evidencia de Auditoría Especial</i> .....   | 33        |
| 2.3.7 <i>Papeles de Trabajo</i> .....  | 33        |
| 2.3.8 <i>El Debido Proceso</i> .....   | 35        |
| 2.3.9 <i>Proceso de Auditoría Especial</i> .....   | 36        |
| 2.3.10 <i>Planeación de Auditoría Especial</i> .....   | 37        |
| 2.3.11 <i>Ejecución de Auditoría</i> .....   | 42        |
| 2.3.12 <i>Informe y Comunicación de Resultados</i> .....   | 44        |
| 2.3.13 <i>Estructura del Informe de Auditoría</i> .....  | 44        |
| 2.3.14 <i>Comunicación de Resultados</i> .....   | 47        |
| 2.3.15 <i>Características Básicas del Informe de Auditoría Especial</i> .....                    | 48        |
| 2.3.16 <i>Procedimientos Posteriores a la Aprobación del Informe de Auditoría</i> .....          | 53        |
| 2.3.17 <i>Hechos que dan Lugar al Establecimiento de Indicios de Responsabilidad</i> .....       | 53        |
| 2.3.18 <i>Informes que no dan Lugar al Establecimiento de Responsabilidades</i> .....            | 54        |
| 2.3.19 <i>Descripción de Responsabilidades que se Originan de una Auditoría Especial</i> .....   | 54        |
| <b>CAPITULO 3: MARCO METODOLÓGICO</b> .....  | <b>57</b> |
| 3.1. TIPO DE ESTUDIO.....  | 58        |

## ***Auditoría Especial a una Delegación Municipal del Ministerio de Educación***

---

|  |           |
|--|-----------|
| 3.2 MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN .....                                 | 58        |
| 3.3 FUENTES Y TÉCNICAS PARA LA RECOLECCIÓN DE LA INFORMACIÓN ..... | 59        |
| 3.4 TRATAMIENTO DE LA INFORMACIÓN .....                            | 59        |
| <b>CAPÍTULO 4 ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS .....</b>    | <b>63</b> |
| <b>CAPITULO 5 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....</b>             | <b>65</b> |
| 5.1 CONCLUSIONES .....   | 66        |
| 5.2 RECOMENDACIONES .....  | 68        |
| <b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>                            | <b>69</b> |
| <b>ANEXOS .....</b>  | <b>69</b> |

## **INTRODUCCIÓN**

Este documento recopila los hallazgos más importantes encontrados en la investigación relacionada con la Auditoría Interna Gubernamental en Nicaragua y específicamente en la Auditoría Especial.

El objetivo general está centrado en el cumplimiento de la normatividad y legislación aplicable a la Auditoría Especial realizada en la Delegación Municipal del Ministerio de Educación en la Isla de Ometepe, municipio del departamento de Rivas a los ingresos, egresos, disponibilidad en caja y bancos, así como del control del activo fijo y de recursos humanos, por el período comprendido del 01 de julio de 2008 al 30 de junio de 2009. Mediante el análisis de su informe y ejecución.

Incluimos en el marco teórico; Generalidades, definiciones, características, importancia, alcance, objetivos, técnicas y procedimientos. Le damos énfasis al cumplimiento del debido proceso con los auditados en el transcurso de una auditoría especial desde la notificación inicial hasta la comunicación de resultados.

Esta investigación está estructurada de la siguiente forma: Introducción al tema de investigación, antecedentes en los cuales se establece el historial acerca de la existencia o no de procesos de auditoría en periodos anteriores, planteamiento del problema en el cual se explica porque se inició y lo que se determinó para llevar a cabo la investigación, la justificación en la cual se especifica que se quiere obtener en la realización del tema a investigar, objetivos que son los postulados en los cuales se enfoca la investigación, el marco teórico que lleva a la explicación detallada del tema a analizar, el Diseño Metodológico que especifica el tipo de estudio así como los métodos a utilizar en el proceso de captura, análisis y sistematización de la información.

## ***Auditoría Especial a una Delegación Municipal del Ministerio de Educación***

---

Las conclusiones del análisis a la ejecución de la auditoría en mención cumplieron satisfactoriamente todas las fases del proceso administrativo, desde su origen en el Plan de Trabajo del año 2009 de la Unidad de Auditoría Interna del Ministerio de Educación, concluyendo con la Resolución Administrativa del Consejo Superior de la Contraloría General de la República. Cumplieron satisfactoriamente la normatividad y legislación aplicable a las auditorías especiales en Nicaragua. Cumplieron debidamente el debido proceso. Empero el análisis reveló que la auditoría especial no cumplió con la característica esencial de la **oportunidad**, al llevarse mucho tiempo en cumplir todo el proceso administrativo. Los informes de auditoría deben ser comunicados sin tardanza de modo que se puedan tomar acciones decisivas de corrección oportuna.

## **CAPITULO 1: IMPORTANCIA DEL PROBLEMA**

### **1.1 Antecedentes del Problema de Investigación**

El presente trabajo de investigación está referido al análisis de la ejecución de la Auditoría Especial a los Ingresos, Egresos y Disponibilidades en Caja y Bancos, así como del Control del Activo Fijo y de Recursos Humanos de la Delegación Municipal del Ministerio de Educación en la Isla de Ometepe, municipio del Departamento de Rivas, en el período del 01 de Julio 2008 al 30 de Junio de 2009. La auditoría en mención ha cumplido todas las fases del proceso administrativo, desde su origen en el Plan de Trabajo del año 2009 de la Unidad de Auditoría Interna, concluyendo con la Resolución Administrativa del Consejo Superior de la Contraloría General de la República. CGR (2013).

La Unidad de Auditoría Interna del Ministerio de Educación no ha efectuado Auditoría Especial a la Delegación Municipal en la Isla de Ometepe, Rivas en ningún periodo por lo que la auditoría efectuada en el periodo objeto de estudio es la primera que se efectuaba en esta Delegación del Ministerio de Educación.

### **1.2 Planteamiento del Problema**

Tradicionalmente las auditorías gubernamentales han determinado debilidades de control interno e irregularidades en las instituciones públicas, no obstante estas han sido cuestionadas por el no cumplimiento del debido proceso.

Pese a estar conscientes de la problemática, muchos funcionarios públicos entorpecen o no colaboran con los auditores internos en el desempeño de sus labores, lo cual va en detrimento de la transparencia que debe mantener la administración de los fondos públicos.

Se requiere de funcionarios públicos capaces de asumir un verdadero compromiso con sus empleados y con la sociedad de ser servidores públicos cumplir y hacer cumplir las leyes, reglamentos y normativas establecidas por su institución y el estado.

### **1.3 Formulación del problema**

Es necesario conocer; ¿Si en la ejecución de las auditorias especiales en el Ministerio de Educación se están aplicando las leyes y normativas establecidas, el debido proceso que deben cumplir las instituciones evaluadoras a fin de incrementar la calidad de la auditoría gubernamental?

### **1.4 Justificación del Problema**

Es de gran importancia el análisis de la Delegación Municipal del MINED en la Isla de Ometepe a través de la Auditoria Especial a los Ingresos, Egresos y Disponibilidad en Caja y Bancos, así como del Control del Activo Fijo y de Recursos Humanos de la Delegación Municipal del Ministerio de Educación en la Isla de Ometepe, municipio del Departamento de Rivas, por el período comprendido del 01 de julio de 2008 al 30 de junio de 2009. En la verificación del buen uso de los recursos que son destinados a lograr el propósito institucional de la Sede Central del Ministerio de Educación.

El resultado de la investigación contribuirá a la ejecución de una administración eficaz, eficiente y transparente de los recursos financieros asignados a esta Delegación de Educación.

Se analizara la aplicación de la normativa y legislación vigente, técnicas, procedimientos y el cumplimiento del debido proceso en la realización de la auditoría en mención.

Esta investigación será útil como material de apoyo para estudiantes de las ciencias económicas tanto en los estudios como en el campo laboral y otros investigadores, motivará a mejorar el desempeño de los que realizan labores de controles internos.

Este estudio dará conocimientos útiles en Auditoría Interna, Auditoría Interna Gubernamental y específicamente en Auditoría Especial, servirá como material de investigación y

actualización a los profesionales de la contabilidad y en especial a los auditores internos porque tendrán una guía para la realización de una Auditoría Especial.

## **1.5 Objetivos de Investigación**

### ***1.5.1 Objetivo General.***

Constatar el cumplimiento de la normativa y legislación aplicable a la Auditoría Especial realizada en la Delegación Municipal del Ministerio de Educación en la Isla de Ometepe, municipio del Departamento de Rivas.

### ***1.5.2 Objetivos Específicos.***

- a) Constatar las técnicas y procedimientos de auditoría aplicados en la auditoría realizada a la Delegación Municipal del Ministerio de Educación en la Isla de Ometepe, municipio del Departamento de Rivas.
- b) Verificar el cumplimiento de las Normas Técnicas de Control Interno para el Sector Público emitidas por la Contraloría General de la República y las emitidas por el Ministerio de Educación.
- c) Constatar la determinación de responsabilidades administrativas, así como, sus autores, si los hubo.

## **CAPITULO 2: MARCO TEORICO**

## **2.1 Generalidades de Auditoría**

El presente Marco Teórico tiene como base la literatura concerniente a la legislación y normativas aplicables a la Auditoría Gubernamental, emitidas por la Contraloría General de la República, en adelante (CGR) con base a lo establecido en el artículo 9 de la Ley Orgánica de la CGR, que en su numeral dos inciso “b” faculta a este Órgano Superior de Control a dictar políticas, normas, procedimientos y demás regulaciones para la práctica de la auditoría gubernamental, interna o externa en cualquiera de sus modalidades.

Para enriquecer el contenido se han revisado libros y sitios ciberespaciales que además faciliten la comprensión de los lectores.

### **2.1.1 Definición de Auditoría.**

Cook y Winkle (1991) definen la auditoría como un “proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso.” (p. 5)

Kell y Ziegler (1,992) Definen la Auditoria como un proceso sistemático para obtener y evaluar evidencia de una manera objetiva respecto de las afirmaciones concernientes actos económicos y eventos para determinar el grado de correspondencia entre estas afirmaciones y criterios establecidos y comunicar los resultados a los usuarios interesados.” (p. 22)

De acuerdo a los propósitos de la auditoría, esta puede ser interna o externa.

La auditoría puede ser realizada por contadores públicos independientes o por contadores empleados de la empresa. La auditoría realizada por contadores públicos es conocida como

auditoría externa o independiente y la realizada por empleados de la organización es la denominada auditoría interna.

### ***2.1.2 Generalidades de la Auditoría Interna.***

Auditoría Interna es un concepto bastante nuevo, la utilización de auditores internos por instituciones privadas y públicas inició a expandirse en 1940. Hoy en día la Auditoría Interna está adquiriendo un gran auge, reconocimiento y responsabilidad.

La evolución de la auditoría interna ha sido producto de la satisfacción de necesidades de las empresas y de las instituciones gubernamentales y entidades sin fines de lucro.

Cuando los gerentes de las grandes corporaciones constatan que no es suficiente las auditorías externas anuales a los estados financieros hechas por los Contadores Públicos Autorizados, da paso al surgimiento de la auditoría interna, además de los Contadores Públicos Autorizados para evitar fraude y asegurando registros financieros precisos y oportunos. Inicialmente la auditoría interna se ocupó en los aspectos financieros y contables. La empresa moderna ha reconocido la eficiencia y el potencial de la auditoría interna y ha colocado al auditor interno a un grado de responsabilidad e independencia en la escala jerárquica de la división de funciones.

### ***2.1.3 Concepto de Auditoría Interna.***

Bacon (1973) "Define la auditoría interna como una actividad de evaluación independiente dentro de una organización, cuya finalidad es examinar las operaciones contables, financieras y administrativas, como base de la prestación de un servicio efectivo a los más altos niveles de la dirección. Expresado de otro modo es un control administrativo que funciona sobre la base de medición y evaluación de los otros controles." (p. 2)

Whittintong (2003) "Una actividad de evaluación independiente establecido dentro de una organización para examinar y evaluar sus actividades como un servicio para la organización." (p. 592)

De los conceptos expuestos decimos que la Auditoría Interna es una actividad independiente que tiene lugar dentro de la organización y que está encaminada a la revisión de operaciones contables y de otra naturaleza, con la finalidad de prestar un servicio a la dirección. Con el propósito que la misma pueda alcanzar sus metas y objetivos organizacionales.

#### ***2.1.4 Objetivo de la Auditoría Interna.***

La revisión de las operaciones contables, financieras, administrativas y otras, como base para servir a la administración. Es un control administrativo, cuyas funciones son medir y evaluar la eficacia de otros controles de acuerdo a criterios establecidos.

Bacon (1973) considera que es la prestación de un servicio de asistencia constructiva a la administración, con el propósito de mejorar la conducción de las operaciones y de obtener un mayor beneficio económico para la empresa o un cumplimiento más eficaz de sus objetivos institucionales." (p.3 y 4)

Lo expuesto con anterioridad nos permite comentar que la Auditoría Interna está orientada a ayudar a la dirección en el cumplimiento de sus funciones y responsabilidades, proporcionándole análisis objetivos, evaluaciones, recomendaciones y todo tipo de comentarios pertinentes sobre las operaciones examinadas.

## **2.2 AUDITORÍA GUBERNAMENTAL**

### ***2.2.1 Definición.***

El mismo Bacón(1973) conceptualiza La auditoría gubernamental como un un examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones u actividades o de ambas a la vez,

practicado con posterioridad a su ejecución, con la finalidad de verificarlas, evaluarlas y elaborar el correspondiente informe que debe contener comentarios, conclusiones y recomendaciones.

***2.2.2 Fundamento Constitucional y Legal en Nicaragua.***

La Constitución Política de Nicaragua señala en su artículo 155, inciso 3) que corresponde a la Contraloría General de la República, el control, examen y evaluación de la gestión administrativa y financiera de los entes públicos, los subvencionados por el estado y las empresas públicas o privadas con participación de capital público.

Esta atribución determina un amplio alcance al control gubernamental externo posterior, propio de un Organismo Superior de Control o Entidad Superior de Auditoría del Estado.

Adicionalmente, la ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema de Control de la Administración Pública y Fiscalización de los Bienes y Recursos del Estado (Ley N° 681), Art. 1, señala el objeto de instituir el Sistema de Control de la Administración Pública y Fiscalización de los Bienes y Recursos del Estado, a fin de examinar, comprobar y evaluar la debida utilización de los fondos y bienes del Estado, de acuerdo con los objetivos institucionales de la administración pública.

También dicha Ley, establece en el numeral 1 y 2 del Art. 10 la facultad de la Contraloría General de la República de Efectuar auditorías financieras, de cumplimiento, operacionales, integrales, especiales, informática, ambientales, forense, de gestión y de cualquier otra clase en las entidades y organismos sujetos a su control, ya sea individualmente o agrupados en el sector de actividad pública objeto de la auditoría de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental de Nicaragua (NAGUN).

Las Normas de Auditoría Gubernamental de Nicaragua (NAGUN), se ocupan de la regulación de las auditorías especiales en la sección 6.

***Lic. S. Virgilio Traña Chavarría***

---

Es decir que existe un amplio mandato constitucional y legal en Nicaragua para la Contraloría General de la República y para la Unidades de Auditoría Interna de las diferentes instituciones del estado, respecto al ejercicio de auditorías especiales en el Sector Público.

### **2.2.3 Objetivos.**

La administración gubernamental requiere de un elemento retroalimentador de información para su proceso administrativo, tal es el caso de la auditoría gubernamental, cuyo impacto positivo en las entidades del sector público debe generar cambios en los procedimientos y prácticas actuales, por otras más eficientes, efectivas y económicas.

La auditoría es reconocida, como una herramienta necesaria para el logro de los objetivos de cada entidad, tanto en el sector público, como en el privado.

En su período inicial de evolución el enfoque de la auditoría fue exclusivamente financiero y, de cumplimiento legal; actualmente, su accionar está dirigido a las actividades y operaciones de la entidad, con énfasis en los aspectos de gestión.

Los objetivos de la Auditoría Gubernamental constituyen los propósitos fundamentales por los cuales se planea la ejecución de una auditoría gubernamental, independientemente de la clase de auditoría. Los objetivos generales en los cuales pueden ordenarse los diferentes tipos de auditoría son:

- a) Evaluar la confiabilidad de la información financiera preparada y emitida por las instituciones y organismos públicos (auditoría financiera y de cumplimiento).
- b) Evaluar el cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias, contractuales y normativas aplicables en las entidades u organismos públicos (auditorías especiales, financieras y de cumplimiento, operacionales e integrales); referidas a la gestión y uso de los recursos públicos.

- c) Evaluar el grado en que las entidades del sector público y sus servidores han cumplido adecuadamente con los deberes y atribuciones que les han asignado, si tales funciones se han ejecutado de manera eficiente, efectiva y económica; si los objetivos y las metas propuestas han sido logrados; si la información gerencial producida es correcta y confiable.

#### **2.2.4 Características.**

La auditoría gubernamental tiene las características siguientes:

- a) Es objetiva, en la medida en que considera que el auditor debe mantener una actitud mental independiente, respecto de las actividades a examinar en la entidad;
- b) Es sistemática y profesional, por cuanto responde a un proceso que es debidamente planeado y porque es desarrollada por Contadores Públicos y otros profesionales idóneos y expertos, sujetos a normas profesionales y al código de ética profesional;
- c) Concluye con la emisión de un informe escrito, en cuyo contenido se presentan los resultados del examen realizado, incluyendo comentarios, conclusiones y recomendaciones.
- d) Se efectúa posteriormente a la ejecución de las operaciones examinadas, sin embargo, su valor disminuye directamente en proporción a cualquier demora indebida entre la ejecución de las operaciones y su examen. Por lo tanto, a pesar de ser posterior debe ser oportuna.
- e) Verifica las operaciones determinando su legalidad, veracidad y propiedad.
- f) Evalúa las operaciones examinadas comparándolas con normas de rendimiento, de calidad y cualquier otra norma aplicable, incluyendo las políticas, estrategias, planes, objetivos y metas, tanto como, las disposiciones legales aplicables, los principios y

prácticas generalmente aceptadas en el área de estudio y las prácticas prudentes resultantes de la aplicación del sentido común.

### ***2.2.5 Función de la Auditoría Gubernamental.***

Los auditores gubernamentales y servidores públicos que ejercen labor de auditorías, realizan la función de auditoría de acuerdo con las normas legales y disposiciones aplicables, ofreciendo mediante el respectivo informe conclusiones y sugerencias para mejorar el sistema de control interno de las operaciones, y la gestión de las actividades, áreas, programas o entidades públicas examinadas.

La auditoría gubernamental se dirige principalmente a la mejora de las operaciones futuras más que a la crítica del pasado, la divulgación de irregularidades y la determinación de responsabilidades. Es una fuerza positiva que continuamente busca mejorar la administración pública dirigiéndose a encontrar mejores y más efectivas, eficientes y económicas medidas para proveer los servicios del gobierno y llevar a cabo las funciones públicas.

La auditoría gubernamental moderna no se dirige hacia la divulgación de fraudes u otras irregularidades importantes o menores, no obstante, su revelación puede realizarse y frecuentemente así resulta. En aquellos casos cuando la auditoría gubernamental divulga delitos serios el auditor no desempeña la función de policía, de investigador criminal ni de fiscal. Puede ser llamado para cooperar con dichos funcionarios cuando ha divulgado la irregularidad, pero siempre tiene que actuar como un auditor.

En muchas ocasiones irregularidades administrativas y financieras de una naturaleza que no son delitos constituyen hallazgos de auditoría. Sin embargo, el propósito principal del desarrollo e informe de dichos hallazgos y las conclusiones relacionadas es el de formar la base que justifica la implementación de las recomendaciones necesarias para las mejoras

***Lic. S. Virgilio Traña Chavarría***

---

administrativas y financieras. Es deber del titular de la entidad aplicar las sanciones administrativas, cuándo sean necesarias, como subproducto de los hallazgos y conclusiones de auditoría; lo más importante es el deber de la entidad de implementar las recomendaciones para mejoras en las operaciones futuras con base en la auditoría.

***2.2.6 Principios de Auditoría Gubernamental.***

Las operaciones, actividades y transacciones del gobierno son llevadas a cabo por entes claramente definidos y establecidos por ley para lograr propósitos públicos específicos y como tales están sujetos a la auditoría de acuerdo a las disposiciones legales pertinentes.

- a) Las operaciones, actividades y transacciones del gobierno son susceptibles a la deducción de hechos con base en la evidencia, consecuentemente son verificables. En ausencia de evidencia clara en contrario, en la entidad pública bajo examen, lo que se consideró cierto en el pasado, permanecerá cierto en el futuro, lo que implica que El auditor primero debe estar en condiciones de asumir que la existencia futura de la entidad se contemple y que la información histórica que él posea de la entidad tales como la legislación vigente, papeles de trabajo de auditorías de años previos, informes de auditoría interna y externa, etc., suministran lineamientos gerenciales con respecto a sus operaciones, actividades, problemas y otros asuntos.
- b) Los auditores gubernamentales y los servidores públicos que realizan auditorías, desempeñan un servicio útil al pueblo, al estado como un conjunto y a la entidad sujeta al examen a través de la evaluación y verificación de las operaciones, actividades y transacciones gubernamentales, dando certidumbre de su grado de conformidad con normas establecidas y formulando recomendaciones para mejoras futuras.

- c) La utilización de sistemas y técnicas modernas de gerencia, especialmente en las áreas de procesamiento de información, administración de los recursos humanos, materiales y financieros, y el empleo de personal cuya habilidad, capacitación y experiencia sean relativos a sus responsabilidades, promueven aumentos de la eficiencia, efectividad y economía en la utilización de dichos recursos.
- d) La existencia de un satisfactorio sistema de control interno minimiza la probabilidad de Irregularidades.
- e) La existencia de sistemas modernos de gerencia y un satisfactorio sistema de control interno permiten la determinación de las cualidades o características de un grupo voluminoso de operaciones o transacciones similares con base en la selección y examen de una muestra representativa del mismo.
- f) Al examinar las operaciones, actividades y transacciones gubernamentales con el propósito de su evaluación y verificación, de dar fe sobre ellas y de formular recomendaciones para mejoras, el auditor gubernamental actúa exclusivamente en su calidad independiente de un auditor; lo que implica que bajo circunstancias ideales los auditores gubernamentales no deben tener ninguna otra función ni deber excepto efectuar la auditoría. Tiene que mantener una actitud mental independiente.
- g) La posición profesional del auditor gubernamental y los servidores públicos que realizan auditorías, impone obligaciones profesionales proporcionales.
- h) Al auditor gubernamental le concierne básicamente las operaciones, actividades y transacciones significativas dentro de las circunstancias relativas.
- i) La auditoría gubernamental se dirige principalmente a la mejora en las operaciones futuras más que a la crítica del pasado, la divulgación de irregularidades y la determinación de responsabilidades.

**2.2.7 Tipos de Auditoría Gubernamental.**

La auditoría gubernamental en Nicaragua está definida por sus objetivos y se clasifica en:

- a) Auditoría Financiera y de Cumplimiento
- b) Auditoría Operacional o de Gestión
- c) Auditoría Integral
- d) Auditoría Especial
- e) Auditoría Ambiental
- f) Auditoría Forense
- g) Auditorías de Obras Públicas
- h) Auditoría Informática

Dentro los diferentes tipos de auditoría, en este trabajo nos ocupa en esta investigación específicamente la Auditoría Especial.

**2.2.8 Principios.**

Se hace de suma importancia para la objetividad y credibilidad de los informes que emiten los auditores gubernamentales que se apropien de los principios promulgados por la Contraloría General de la República;

Asamblea Nacional (2009) "Se establecen los siguientes principios que serán de obligatorio cumplimiento para los servidores públicos cuyas funciones regula la presente Ley:

**a) *Imparcialidad del Sistema:***

El Sistema de Control de la Administración Pública y Fiscalización de los Bienes y Recursos del Estado, a través de su Órgano Rector, garantizará un trato imparcial a los sujetos de control y fiscalización." (Ley 681. Arto. 4)

**b) *Independencia:***

(Ibid) "La Contraloría General de la República es un Órgano Independiente sometido únicamente al cumplimiento de la Constitución Política de la República de Nicaragua y las Leyes.

El Consejo Superior de la Contraloría General de la República y los servidores públicos que ejercen labores de auditoría deben actuar libres de influencias políticas o de cualquier índole. Su criterio debe ser independiente, libre de prejuicios o intereses, con el fin de preservar la imparcialidad y objetividad a las que la institución está obligada.

Los miembros del Consejo Superior y los servidores públicos que ejercen labores de auditoría están éticamente obligados a no intervenir en ningún asunto en el cual tengan algún interés personal, o de cualquier naturaleza, que constituya un impedimento para desempeñar sus funciones con la debida imparcialidad y objetividad.

**c) Transparencia:**

El Consejo Superior deberá actuar con la debida transparencia y motivar sus decisiones y acciones; está obligado a rendir cuentas de su gestión, y hacer públicos los resultados de sus investigaciones, después de ser notificados los auditados." (Ley 681. Arto. 4)

**d) Legalidad y Debido Proceso:**

(Ibid) "Todo Servidor Público debe actuar con irrestricto apego a la Ley. En su actuar institucional sólo debe hacer lo que la legislación y normatividad les faculta, cumplir estrictamente con las obligaciones que le imponen.

El Consejo Superior de la Contraloría General de la República y los servidores públicos que ejercen labores de auditoría deben actuar invariablemente según el mandato de la ley y evitar interpretaciones subjetivas.

En el proceso administrativo, se debe asegurar el respeto a las garantías y derechos constitucionales, y otorgar la debida intervención y derecho a la defensa.

**e) Objetividad de los Resultados de Auditoría:**

El Órgano Superior de Control, a través de su Consejo Superior y los servidores públicos que ejercen labores de auditorías, deben proceder con objetividad en el ejercicio de sus funciones de fiscalización, principalmente en lo que se refiere a sus informes, que se basarán exclusivamente en los resultados de las Investigaciones efectuadas.

Los servidores públicos que ejercen labores de auditoría deben aplicar los criterios técnicos que correspondan para asegurarse de que sus conclusiones se funden en evidencia suficiente, competente y pertinente sobre todo cuando éstas puedan dar origen al establecimiento de responsabilidades y a la imposición de sanciones.

**f) Rendición de Cuentas:**

Todos los servidores públicos son responsables de vigilar y salvaguardar el patrimonio del Estado y cuidar que sea utilizado debida y racionalmente de conformidad con los fines a que se destinan, los servidores y ex-servidores públicos son responsables de rendir cuentas por sus actividades y por los resultados obtenidos, en virtud que la función pública se ejerce a favor de los intereses del pueblo. La rendición de cuentas, es un elemento primordial que legitima su actuar y contribuye a la gobernabilidad.” (Ley 681, arto. 4)

**2.2.9 Independencia.**

Ramírez (2012)<sup>1</sup> advierte que es fundamental considerar de quién debe depender el auditor interno. En una empresa dependerá directamente del dueño de la misma o de un comité. En una gran empresa deberá depender del Síndico y de un Comité de Control Interno (cuyos

---

<sup>1</sup> <http://html.rincondelvago.com/auditoria-gubernamental-o-de-estado.html>

miembros no ejerzan funciones ejecutivas). Es fundamental que los miembros de la auditoría interna no tengan relaciones con la Gerencia de Personal (para temas como búsqueda y contratación de personal de auditoría, para planes de capacitación, jerarquización, liquidación y pago de sueldos, vacaciones o permisos especiales, etc.), tampoco deberá tener relaciones comerciales con el ente para el cual trabajen. De esta forma se protege la total independencia de criterio y observación, evitando además las “politiquerías” internas que tienden a distorsionar información y proteger a personal del ente. Es también fundamental que no exista lazos directos de familia entre los miembros de la auditoría y el personal a ser auditado, de existir alguna relación ello debiera dejarse como constancia en los informes de auditoría respectivos.

No preservar la independencia y objetividad (aunque todo sujeto tiende a la subjetividad) de los auditores, impide un óptimo y efectivo ejercicio de las funciones que le están encomendadas. (Ramírez, 2012)<sup>2</sup>.

#### ***2.2.10 Responsabilidad y Auditoría Gubernamental.***

CGR (2009) “Las Normas Técnicas de Control Interno para el sector público emitidas por la Contraloría General de la República, definen a la responsabilidad (traducción del inglés accountability) como: el deber de los funcionarios o empleados de rendir cuenta ante una autoridad superior y ante el público por los fondos o bienes del Estado a su cargo y/o por una misión u objetivo encargado y aceptado.

Responsabilidad es una obligación que asume una persona que maneja fondos o bienes públicos y cumple con responder a otros sobre la manera como ha llevado a cabo sus tareas.

---

<sup>2</sup> <http://html.rincondelvago.com/auditoria-gubernamental-o-de-estado.html>

Todos los servidores públicos son responsables de vigilar y salvaguardar el patrimonio del Estado y cuidar que sea utilizado debida y racionalmente de conformidad con los fines a que se destinan, los servidores y ex-servidores públicos son responsables de rendir cuentas por sus actividades y por los resultados obtenidos, en virtud que la función pública se ejerce a favor de los intereses del pueblo. La rendición de cuentas, es un elemento primordial que legitima su actuar y contribuye a la gobernabilidad.” (MAG parte I. P. 20)

***2.2.11 Control de Calidad a Unidades de Auditoría Interna de las Entidades Públicas.***

CGR (2008) “El trabajo realizado por el equipo de auditoría será supervisado en forma sistemática y oportuna por personal calificado en todos los niveles.” (NAGUN 2.30. p. 24)

CGR (2009) “La función de supervisión debe ser realizada por profesionales experimentados en el ejercicio de la auditoría. Los supervisores deberán asegurarse de que el personal encargado de la auditoría reciba una adecuada orientación sobre:

- a) La ejecución correcta del examen
- b) El logro de los objetivos de auditoría
- c) La oportuna asistencia y entrenamiento en el trabajo

El método más efectivo para controlar la calidad y facilitar el progreso en una tarea es ejercer una supervisión apropiada, desde el inicio de la labor preparatoria hasta terminar el borrador del informe. La supervisión aporta madurez de juicio a la labor realizada por miembros menos experimentados del personal a la vez que proporciona el entrenamiento necesario para estos individuos.

La designación y empleo de asistentes constituye un factor importante en el logro satisfactorio de los objetivos establecidos. Considerados que el entrenamiento, experiencia y

otras capacidades varían entre auditores, las tareas específicas deberán mantener proporción con las habilidades de los auditores.” (MAG parte I. p. 21)

(Ibid) “Los jefes de equipos deberán asegurarse de que los asistentes tengan una clara comprensión de las tareas asignadas antes de iniciar sus labores.

- a) A los asistentes se les debe informar no solo sobre la naturaleza de su labor y los procedimientos que deben seguir, sino también que es lo que se espera lograr con esta labor.
- b) Con un personal experimentado el rol del auditor supervisor puede ser de carácter más general: puede esbozar un bosquejo de la labor y dejar los detalles en manos de los otros integrantes del equipo.
- c) Con personal menos experimentado en auditor supervisor puede necesitar invertir personalmente en mucho detalles e instruir a su personal en que es lo que se debe hacer y cómo hacerlo.

La revisión de supervisión deberá comprender el concepto y método de auditoría. La revisión deberá asegurarse que:

- a) Se obtenga conformidad con las normas de auditoría.
- b) Se siga el programa de auditoría, a menos que se justifique y autorice una desviación del mismo.
- c) Los papeles de trabajo apoyan adecuadamente las observaciones y conclusiones
- d) Los papeles de trabajo proporcionen datos adecuados que permitan preparar un informe significativo.
- e) El auditor logre los objetivos de la auditoría. (MAG parte I. p. 21)

#### ***2.2.12 Objetivos del Control del Trabajo***

- a) (Ibid) “Evaluar los desvíos a los criterios que se hayan detectado.

***Lic. S. Virgilio Traña Chavarría***

---

- b) Optimizar la coordinación y las relaciones humanas entre los integrantes del equipo interdisciplinario.
- c) Analizar permanentemente los avances del programa, solucionando las dificultades surgidas.
- d) Evaluar las situaciones relevantes que se hayan detectado.
- e) Asegurar que las evidencias obtenidas sean evaluadas por un profesional con criterio y experiencia suficiente, con el objeto que los juicios que en definitiva se emitan sean razonables.

***2.2.13 Técnicas Principales de Control.***

El control de los equipos de trabajo se realizará mediante el Control Cuantitativo y control Cualitativo.

a) Control cuantitativo

Controla el cumplimiento, en relación al tiempo de cada etapa y fase del trabajo. Para ello se comparará el avance:

- De horas realizadas en cada etapa, con las horas previstas.
- Del trabajo, con las fechas previstas para logros específicos.” (MAG parte I. p. 22)

(Ibid) “En la Planificación y en el Programa de Auditoría se establecen fechas específicas de conclusión de determinadas tareas. En este sentido como puntos mínimos de control, el auditor debe indicar las fechas de realización e iniciales.

b) Control cualitativo

El objetivo es controlar el avance y calidad de la labor desarrollada. Debe evaluarse periódicamente el cumplimiento de las normas de auditoría y el respaldo con que cuentan las observaciones que se formulan de acuerdo al programa de auditoría realizado.

Las revisiones de supervisión del trabajo de auditoría y del informe deberán ser oportunas y determinar:

- Si operan conforme al Manual de Auditoría Gubernamental
- Se siguen los procedimientos establecidos en el programa de auditoría, a no ser que esté justificado y autorizado el desvío.
- Si el trabajo de auditoría ha sido realizado con debido cuidado profesional.
- Si los papeles de trabajo apoyan adecuadamente los hallazgos y conclusiones y si proveen datos suficientes para preparar el informe.
- Si los objetivos de auditoría son satisfechos.
- Las revisiones de supervisión del trabajo realizado deberán ser documentadas en papeles de trabajo.” (MAG parte I. p. 23)

***2.2.14 Características del Auditor Gubernamental.***

CGR (2008) “El personal designado para ejecutar la Auditoría Gubernamental deberá poseer, en su conjunto, la capacidad profesional, la experiencia técnica y el entrenamiento adecuado para planificar, organizar, ejecutar e informar los resultados de cada auditoría, con calidad profesional.

- a) La capacidad profesional está referida a los conocimientos y a la experiencia acumulada por los auditores gubernamentales y los servidores públicos que ejercen la labor de auditoría que integran el equipo de auditoría para un trabajo específico. Además, en las auditorías se debe contratar personal de apoyo con conocimientos y experiencia aceptables en áreas como: ingeniería, administración, estadística, economía, derecho, medicina, y otras especialidades.

- b) El Conocimiento Técnico está determinado por el conjunto de conocimientos obtenidos en las instituciones educativas, mismos que el auditor debe mantener actualizados con una capacitación continua, que le permita tener acceso a las normas técnicas y procedimientos de la auditoría gubernamental; así como los programas, planes, actividades, funciones, servicios y normatividad legal y administrativa de la función gubernamental.
- c) Los auditores gubernamentales y los servidores públicos que ejercen la labor de auditoría participarán en los programas de educación y capacitación continua promovidos por organismos especializados en auditoría y otros temas relacionados para asegurar su actualización técnica. Las organizaciones profesionales constituyen un apoyo para la capacitación.
- d) Los auditores gubernamentales y los servidores públicos que ejercen la labor de auditoría deben acreditar anualmente la educación y capacitación recibida para mantener su competencia profesional. Se requerirán como mínimo 60 horas de capacitación y desarrollo profesional.” (NAGUN. p. 11)
- e) (Ibid) “Los expertos que se integren a los equipos de auditoría gubernamental deben estar calificados y mantener la competencia profesional en su especialidad, así como conocer y aplicar las NAGUN en la ejecución de la auditoría.
- f) El personal que practique auditoría gubernamental, deberá cumplir con los siguientes requisitos:
- Conocimiento de métodos y técnicas aplicables a la auditoría gubernamental, así como los estudios, experiencia y capacitación necesaria para aplicarlos en las auditorías a su cargo.
  - Nociones de los organismos, programas, actividades y funciones gubernamentales.

- Habilidad para comunicarse con claridad y eficacia, tanto en forma oral como escrita.
- La práctica necesaria para desempeñar el tipo de trabajo de auditoría encomendado, por ejemplo, expertos en muestreo estadístico, personal competente en auditoría de sistemas, peritos en ingeniería, etc.” (NAGUN. p.11)

## **2.3 Auditoría Especial**

### **2.3.1 Generalidades.**

MAG (2009) “La Auditoría Especial se puede definir como la verificación, estudio y evaluación de aspectos limitados o de una parte de las operaciones y transacciones financieras o administrativas, con posterioridad a su ejecución, aplicando las técnicas y procedimientos de la auditoría, de la ingeniería o afines, o de las disciplinas específicas, de acuerdo con la materia del examen, con el objeto de evaluar el cumplimiento de políticas, normas y programas y formular el correspondiente informe que debe contener los hallazgos encontrados, las disposiciones legales incumplidas, comentarios, conclusiones, recomendaciones.” (MAG parte V. p. 2)

(Ibid) “La auditoría especial comprende el estudio, evaluación y verificación de actividades específicas o de una parte de las operaciones administrativas y/o financieras, así como determinar el cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias, contractuales y normativas aplicables y por lo general comprende:

- a) Auditorías a estados financieros preparados en conformidad con una base general de contabilidad que no sean los principios de contabilidad generalmente aceptados;
- b) Auditorías puntuales a elementos, cuentas, o ítems específicos de un estado financiero;
- c) Auditorías de cumplimiento de aspectos de convenios contractuales o requerimientos reglamentarios relativos a los estados financieros auditados;

## ***Auditoría Especial a una Delegación Municipal del Ministerio de Educación***

---

- d) Auditorías de Seguimiento a recomendaciones de Informes de Auditoría
- e) Auditorías de procesos de contrataciones de bienes y servicios
- f) Auditorías para la verificación de Hallazgos determinados por las Unidades de Auditoría Interna y/o Firmas de Contadores Públicos.
- g) Auditorías sobre hechos denunciados
- h) Auditorías al Control Interno

Asimismo, se efectúan exámenes especiales para evaluar los planes y calidad de las auditorías efectuadas por Unidades de Auditoría Interna, del registro de los bienes del Estado y de cualquier índole conforme a las atribuciones conferidas en el artículo 9 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República.

En concordancia con lo antes expuesto, las auditorías especiales pueden incluir una combinación de objetivos financieros, operativos y de cumplimiento o restringirse a uno de ellos, dentro de un área o aspecto específico.” (MAG parte V. p. 3)

(Ibid) “A través de las auditorías especiales se verifica de manera específica el cumplimiento de leyes, reglamentos y disposiciones:

- a) Manejo financiero de recursos por una entidad gubernamental durante un periodo determinado, en relación con la normativa legal y disposiciones reglamentarias que le son aplicables a la gestión examinada.
- b) Cumplimiento de la ejecución del presupuesto con relación a la normativa, disposiciones legales y reglamentarias.
- c) Cumplimiento de la normatividad legal en los procesos de licitación para contratación de obras y adquisición de bienes o servicios.
- d) Cumplimiento de contratos para la adquisición de bienes o servicios y obras públicas que llevan a cabo las entidades gubernamentales.

***Lic. S. Virgilio Traña Chavarría***

---

- e) Denuncias de diversa índole que incluyen indicios de errores, irregularidades y actos en los cuales podrían presumirse hechos ilícitos.

El alcance de la Auditoría Especial comprende la revisión específica de una operación en particular, una cuenta o rubro de los estados financieros; verificar el movimiento financiero y las operaciones de las entidades estatales para juzgar su legalidad, propiedad y corrección; evaluación de proyectos con base en los objetivos previstos y resultados alcanzados; verificación del cumplimiento de leyes, reglamentos y disposiciones, informar sobre los resultados obtenidos.” (MAG parte V. p. 3)

### ***2.3.2 Objetivos de Auditoría Especial.***

(Ibid) “Los objetivos más importantes que se trata de alcanzar a través de la auditoría especial son:

- a) Conocer el movimiento financiero y las operaciones de las entidades estatales, organismos sujetos a la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República para juzgar su legalidad, propiedad y corrección.
- b) Evaluar el cumplimiento de Leyes, normas y demás disposiciones reglamentarias.
- c) Verificar la transparencia en el manejo de los recursos públicos.
- d) Determinar la coherencia en los procesos de proyectos, con relación a los objetivos inicialmente previstos y los resultados alcanzados.
- e) Verificar el cumplimiento de objetivos y programas propuestos en la planificación del proyecto mediante la constatación del cumplimiento del diseño, especificaciones técnicas, razonabilidad y oportunidad de las modificaciones aprobadas con relación a los objetivos contractuales.
- f) Aumentar la eficacia de los sistemas de administración, controles internos implantados, estableciendo la manera en que los responsables de la planificación,

organización, dirección, control de las actividades, procesos y los titulares de una entidad pública, cumplen con sus obligaciones.

- g) Mejorar la pertinencia, oportunidad, confiabilidad y razonabilidad de la información gerencial analizando si está acorde con los objetivos trazados y permite la toma de decisiones en pro de una gestión transparente.
- h) De ser el caso conforme a los resultados, pronunciarse sobre los resultados obtenidos y establecer las responsabilidades de carácter administrativo, civil y las presunciones de responsabilidad penal a que haya lugar.” (MAG parte V. p. 4)

### ***2.3.3 Utilidad o Beneficio de la Auditoría Especial.***

(Ibid) “La auditoría especial independientemente de su objetivo contribuye al mejoramiento de los controles internos en las entidades públicas, a través del examen de una parte de las operaciones que se considera crítica o afectada negativamente en su desarrollo, para proveer un ambiente de transparencia en el manejo de los recursos públicos, permitiendo de esta manera la existencia de un ambiente de control donde se incentiva y procura la probidad de los funcionarios públicos.” (MAG parte V. p. 3)

### ***2.3.4 Normas de Auditoría Especial.***

Las NAGUN determinan un marco general aplicable, pero es conveniente tener claridad respecto a lo que es deseable que el auditor gubernamental se involucre en estas tareas, posea amplia experiencia en evaluación de controles internos, preferiblemente adquiridas en auditorias o evaluaciones de sistemas de administración y tenga estudios a nivel de postgrado que le amplíen el marco del conocimiento que tradicionalmente se requiere en el campo de la auditoría financiera. Además debe ser objetivo, analítico, imaginativo y tener vocación para trabajar en equipos multidisciplinarios. La planeación y programación del

trabajo de campo, siempre deberá ser a la medida del ente auditado y se deberán obtener evidencias suficientes, competentes y pertinentes sobre los hallazgos y conclusiones. Las NAGUN específicas para la auditoría especial son la número uno; Normas Generales Aplicables al Auditor, dos Normas Generales del Trabajo de Auditoría y seis Normas de Auditoría Especial. Del MAG es la parte I Criterio Básicos de la Auditoría Gubernamental y la parte V Auditoría Especial.

Según sea el alcance que se le dé a la auditoría, ya sea por limitaciones de auditabilidad del ente sujeto a auditoría o por limitaciones de recursos humanos, el auditor gubernamental deberá estar en capacidad de elaborar un informe técnico de acuerdo a las circunstancias.

### ***2.3.5 Técnicas de Auditoría Especial.***

(Ibid) "Son los recursos que el Auditor utiliza durante la auditoría especial y evaluación específica de las operaciones o actividades de una entidad, organismo o empresa, para llegar a conclusiones y recomendaciones. Entre estas técnicas destacamos: Análisis, comparación, comprobaciones, cálculos, recuentos físicos, conciliaciones, confirmaciones, indagaciones, inspecciones, observación, muestreo, rastreo, fotografías, declaraciones testimoniales, notificaciones.

Adicionalmente en dependencia de los hallazgos encontrados el Auditor Gubernamental y los servidores públicos que realizan la auditoría pueden auxiliarse de técnicas de:

- a) Declaración o entrevistas testimoniales
- b) Peritaje de laboratorio de criminalística
- c) Obtención de microfilm de cheques y documentos bancarios cobrados
- d) Certificación del Registro Público de la Propiedad
- e) Cosa juzgada." (MAG parte V. p. 19)

**2.3.6 Evidencia de Auditoría Especial.**

(Ibid) "Las evidencias deben cumplir los requisitos de suficiencia, pertinencia y competencia y son obtenidas a través de la aplicación de pruebas sustantivas y de cumplimiento del conjunto de técnicas aplicables a una Operación o Actividad determinada, para determinar si de hecho existe un problema o una situación que afecta la economía, eficiencia, eficacia y en general la transparencia en el manejo de los recursos públicos.

Las evidencias a obtener por parte del Auditor se deben apegar a lo establecido en el Art. 26, numeral 4 de la Constitución Política de la República de Nicaragua, ya que dicha evidencia debe obtenerse a través de medios legales, caso contrario, no serán válidas y en consecuencia, no producirán ningún efecto en el proceso de la auditoría.

Las pruebas de cumplimiento están dirigidas a verificar la aplicación efectiva de los procedimientos de control interno y el cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y contractuales.

Las pruebas sustantivas (pruebas de detalle y procedimientos analíticos) están relacionados con montos y son de dos tipos: procedimientos analíticos y pruebas de detalle sobre transacciones y saldos. El propósito de los procedimientos sustantivos es obtener evidencia de auditoría para detectar errores importantes en los estados financieros, reportes y procesos administrativos.

Cobra importancia la opinión del Asesor Legal para que la evidencia cumpla con los requerimientos formales y jurídicos existentes, así como para la certificación de copias o fotocopias obtenidas como pruebas." (MAG parte V. p. 19)

**2.3.7 Papeles de Trabajo.**

(Ibid) "Los papeles de trabajo constituyen el vínculo entre el trabajo de planeamiento y ejecución, y el informe de auditoría; por tanto, deberán contener la evidencia necesaria para

fundamentar los hallazgos, opiniones y conclusiones que se presenten en el informe. El propósito de los papeles de trabajo es:

- a) Contribuir a la planificación y realización de la auditoría;
- b) Proporcionar el principal sustento del informe del auditor.
- c) Permitir una adecuada ejecución, revisión y supervisión del trabajo de auditoría.
- d) Constituir la evidencia del trabajo realizado y el soporte de las conclusiones, comentarios y recomendaciones incluidas en el informe.
- e) Permitir las revisiones de calidad de la auditoría.

El número de cédulas a utilizar dependerá de la amplitud de las operaciones revisadas y de la profundidad con que sean analizadas. Lo importante es el ordenamiento lógico que se les dé dentro de los expedientes de auditoría y la anotación de la conclusión a la que se llegó.

” (MAG parte V. p. 20)

### ***Tipos de Papeles de Trabajo***

- a) (Ibid) “Archivo Permanente: Se deberá actualizar o elaborar (si no existe) el Expediente Continuo de Auditoría (Archivo Permanente); cuyo contenido se refiere en la parte I de este Manual, Capítulo 3, sección B, numeral 2.6 y 2.7 .
- b) Los papeles de trabajo corrientes generales tienen relación con aspectos generales o administrativos de la auditoría; esto es, con toda clase de información que no corresponda a una cuenta u operación específica. Al término de la auditoría deberá evaluarse la conveniencia de transferir la información contenida en estos papeles al archivo permanente.” (MAG parte V. p. 20)

***Índice de los Papeles de Trabajo***, Los índices de los Papeles de Trabajo son las claves utilizadas por los auditores para facilitar su manejo y archivo. Igualmente son utilizados para hacer referencia cruzada de datos iguales en cédulas distintas.

***Lic. S. Virgilio Traña Chavarría***

---

**2.3.8 El Debido Proceso.**

Le damos énfasis en esta investigación a la verificación del cumplimiento del debido proceso con los auditados en el transcurso de la auditoría especial desde la notificación inicial hasta la comunicación de resultados.

CGR (2008) "Los Auditores gubernamentales y los servidores públicos que ejercen la labor de auditoría, están obligados a cumplir el debido proceso en las auditorías que realicen, garantizando los derechos constitucionales de los auditados, y a tomar las medidas necesarias para no crear el estado de indefensión de los auditados, para lo cual deberán documentar todas las diligencias en que participó el auditado.

El Debido Proceso es una **garantía constitucional** que tutela los derechos individuales, básicos e inalienables que ostenta toda persona en un proceso administrativo

El debido proceso consiste en el trámite que debe realizarse en todo proceso administrativo mediante el cual toda persona tiene derecho a:

- a) Que se presuma su inocencia hasta que no se declara su responsabilidad conforme a la ley.
- b) Que se garantice su intervención y defensa desde el inicio del proceso, en relación a esta garantía dispondrá de tiempo y medios adecuados para su ejercicio.
- c) Que toda resolución administrativa sea motivada
- d) Que se le otorgue trato igualitario y sin discriminación.
- e) Que se respete su dignidad humana. (NAGUN. p. 32)

(Ibid) "Las diligencias mínimas del debido proceso son las siguientes:

- a) Notificación inicial al auditado
- b) Trámite de audiencias con el interesado o con funcionarios públicos o personas naturales vinculadas con el alcance del proceso de auditoría, en el que se podrán verificar entre otros: entrevistas, audiencias, declaraciones y recepción de documentos.

- c) Acceder al derecho de hacerse asesorar y acompañar por abogados o técnicos pertinentes.
- d) Resolver las peticiones que el interesado haya realizado dentro del proceso de auditoría.
- e) Notificación de resultados preliminares.
- f) Oportunidad al interesado par preparar sus alegatos lo que incluye necesariamente el acceso a los papeles de trabajo en que se materializa el proceso de auditoría para lo cual dispondrá de un plazo no menor de nueve días hábiles, prorrogables por ocho días más.
- g) Análisis de los alegatos para determinar el desvanecimiento total o parcial de los resultados preliminares.
- h) Notificación o comunicación legal de la resolución que se dicte derivado del proceso de auditoría.” (NAGUN. p. 33)

### ***2.3.9 Proceso de Auditoría Especial.***

El método general para realizar una auditoría especial es similar al utilizado en la práctica de una auditoría financiera y el mismo está en correspondencia con las normas, técnicas y procedimientos de auditoría, los cuales se desarrollan a través de programas de trabajo.

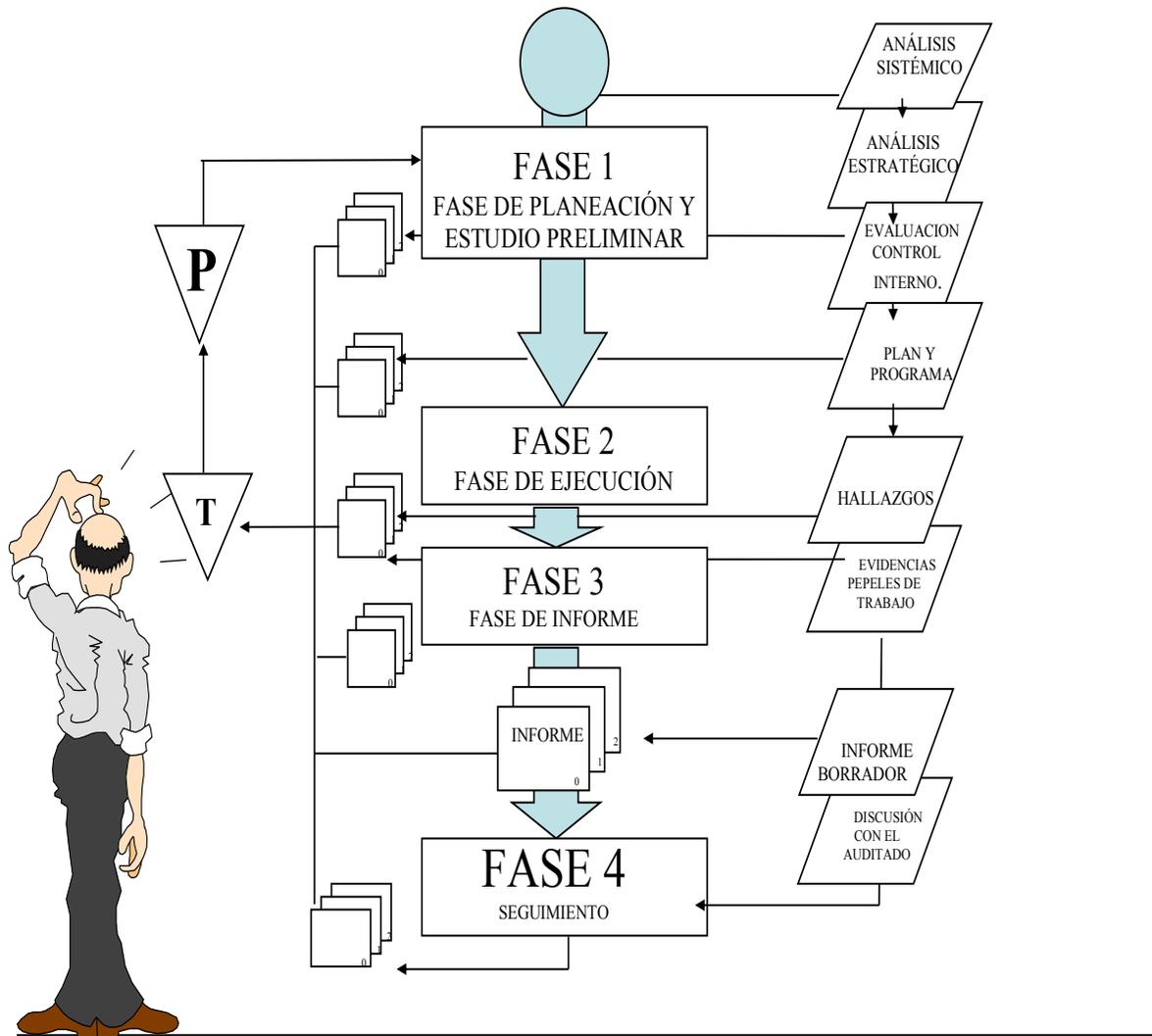
El desarrollo de la auditoría comprende las fases de:

#### **Fase I Planeación**

#### **Fase II Ejecución**

#### **Fase III Informe de Auditoría y posterior el Seguimiento**

Este proceso de auditoría deberá ejecutarse bajo el marco normativo establecido en las Normas de Auditoría Gubernamental:



### **2.3.10 Planeación de Auditoría Especial.**

(Ibid) "La planeación de la auditoría especial requiere de información puntual de los hechos o las actividades objeto del examen, para lo cual es importante disponer de suficiente información que permita llevar a efecto dicha planeación.

La Planeación de la auditoría especial comprende las actividades siguientes:

- a) Planeación Previa
- b) Comprensión de la Entidad
- c) Evaluación del Cumplimiento Legal y Reglamentario.

- d) Evaluación del Control Interno.
- e) Estrategia de Auditoría
- f) Programas de Auditoría.

Este proceso de Planeación debe realizarse con apego a lo establecido en las Normas de Auditoría Gubernamental NAGUN 2.20 (Normas generales del trabajo de auditoría).” (MAG parte V. p. 7)

**a) Planeación Previa**

(Ibid) “Consiste en estudiar los antecedentes de la Entidad, revisión del archivo permanente de la institución, informes previos de auditoría interna y externa y cuando se trate de denuncias escritas por medios de comunicación y demás información proporcionada por los denunciante; el auditor puede obtener información útil para determinar las áreas, procedimientos a investigar, así como de los servidores y ex servidores públicos y terceros relacionados.

En tal sentido se deberá efectuar revisión de documentos disponibles en la Contraloría General de la República, Unidades de Auditoría Interna, según sea el ente ejecutor de la auditoría; esta revisión varía en la información a recopilar y estudiar en dependencia del objeto de auditoría, por lo que se sugiere considerar los siguientes aspectos:”(MAG parte V, p. 10)

**b) Comprensión de la Entidad**

(Ibid) “La Planeación de la auditoría especial requiere de un estudio preliminar en la entidad a auditar para conocer la naturaleza de las operaciones, estructura organizativa, funciones, normativas, leyes y volumen de las operaciones a auditar, a fin de lograr una Planeación ajustada a la realidad y objetivos establecidos.

La comprensión de la entidad o área a examinar constituye la actividad inicial del equipo encargado para desarrollar la auditoría especial y para ello se requiere la obtención de

información básica para lograr un apropiado entendimiento de los aspectos a auditar.” (MAG parte V. p. 12)

**c) Evaluación del cumplimiento legal y reglamentario**

CGR (2008) El Auditor “durante la planeación debe obtener un conocimiento claro y detallado de las disposiciones legales, reglamentarias y contractuales aplicables a las operaciones, actividades o unidades organizacionales, a examinar, una comprensión específica de los procedimientos de control diseñados y utilizados en las actividades, áreas o entidades relacionadas con el objeto del examen. (NAGUN, p. 65)

(Ibid) “ Se debe obtener una comprensión clara de las disposiciones legales, reglamentarias y contractuales aplicables al objeto o actividad a examinar, para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de verificación a emplear.

Los resultados de la evaluación del cumplimiento legal específico de la actividad sujeta a examen son una base para preparar el programa de auditoría. Se debe documentar la ejecución del examen y comunicar los resultados a los funcionarios y empleados públicos relacionados.” (NAGUN. p. 67)

Los resultados de esta evaluación permitirán la elaboración del Programa de Trabajo específico al área, cuenta o programa a examinar.

**d) Evaluación del Control Interno**

(Ibid) “Debe obtenerse un entendimiento suficiente del sistema de control interno del objeto de la auditoría especial, que sirva de base para su evaluación y también para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría a ser aplicados en la auditoría especial. Se tomará en cuenta en lo aplicable, las normas aplicables a todos los tipos de auditoría y las particularidades del examen.” (NAGUN, p. 67)

Dado el alcance limitado de este tipo de auditorías el auditor debe evaluar la conveniencia y alcance de la evaluación del control interno de las áreas, programas sujetos de auditoría; por lo que cuando se considere necesario, debe efectuarse la evaluación del control interno relacionado con el objetivo del examen y debe llevarse a cabo tomando en cuenta las particularidades del examen.

A través de la evaluación del control interno, el auditor debe identificar el riesgo de control, definir la metodología aplicable y determinar la naturaleza, la extensión y la oportunidad de las pruebas.

**e) Estrategia de Auditoría**

CGR (2009) "En la Planeación de la auditoría especial se debe definir la estrategia de auditoría lo que implica determinar los objetivos específicos, alcance y metodología de la auditoría, con el objetivo de establecer la oportunidad, alcance y extensión de los procedimientos de auditoría a aplicar, necesarios para la recopilación de evidencias suficientes, competentes y pertinentes que permitan alcanzar los objetivos de auditoría.

En esta etapa una vez realizada la comprensión de la entidad, determinación de la legislación y normatividad aplicable y evaluado el control interno, se estará en condiciones de identificar si se requerirá la incorporación en el equipo de auditoría de especialistas según el área u objeto de la auditoría. Además se debe incorporar en el equipo de trabajo el especialista legal, para garantizar el debido proceso de auditoría.

Se requiere la aplicación de un enfoque y metodología que permita la calificación de riesgos inherentes, de control y de detección, que permitan detectar errores e irregularidades significativas que se encuentren incluidos en las actividades u operaciones bajo examen especial.

Como resultado de las actividades de Planeación se debe elaborar el Memorando de Planeación y de Entendimiento, el cual constituye el documento de soporte de las principales decisiones adoptadas con respecto a los objetivos, alcance y metodología a desarrollar en la auditoría especial.

Podemos afirmar que la fase de Planeación finaliza con la preparación del Memorando de Planeación y de Entendimiento, por lo que este documento es el producto de esa fase de la auditoría.” (MAG parte V. p.15)

El Memorando de Planeación y de Entendimiento es elaborado por el Auditor Encargado en conjunto con el Supervisor de Auditoría, revisado y autorizado por el Responsable de Departamento o Delegado (CGR), Auditor Interno o Socio Gerente de Auditoría.

El Memorando de Planeación y de Entendimiento incluirá la información siguiente:

- Objetivos y alcance del examen
- Criterios de auditoría a utilizar
- Información administrativa
- Procedimientos de auditoría a aplicar
- Presupuesto de tiempo
- Personal asignado
- Tipos de Informes a emitir
- Fechas tentativas de presentación de informes

**f) Programas de Auditoría**

(Ibid) “Los programas de Auditoría Especial describen específicamente la forma de ejecución de la auditoría. Contienen de forma ordenada y coherente las diferentes actividades para

desarrollar los procedimientos de auditoría que permitan cumplir con los objetivos de auditoría previamente establecidos.

Los programas de auditoría son los medios que relacionan los objetivos propuestos para una auditoría específica con la ejecución real del trabajo; identifican la información que debe recopilarse y los procedimientos para alcanzar tales objetivos.

Debido a su importancia los programas de trabajo deben planificarse con el máximo cuidado profesional y con la debida flexibilidad, que permita modificar la orientación en la ejecución de un programa cuando las circunstancias así lo requieran.

En auditorías especiales es conveniente la elaboración de la cédula matriz que recopile los aspectos sujetos de auditoría, hechos denunciados, contrataciones de bienes y servicios a auditar, proyectos, deficiencias y recomendaciones a las que se dará seguimiento, según corresponda al alcance y objetivo de la auditoría, lo que permitirá determinar los procedimientos y detallarlos en un orden lógico en los programas de auditoría.” (MAG parte V p. 16)

### ***2.3.11 Ejecución de Auditoría.***

(Ibid) “Esta fase igual que en los otros tipos de auditoría se inicia con el desarrollo de los programas de auditoría, que comprende la aplicación de técnicas y procedimientos de auditoría para la obtención de evidencias suficientes, competentes y pertinentes, de los hallazgos de auditoría, y el desarrollo de los procedimientos del debido proceso.

La ejecución del trabajo de auditoría consiste en una serie de actividades que se realizan de manera lógica y sistemática para que el auditor gubernamental reúna de los elementos informativos necesarios y suficientes para aplicar sus pruebas selectivas.

Las actividades que se realizan en la fase II de auditoría Especial “Ejecución de Auditoría” son:

***Lic. S. Virgilio Traña Chavarría***

---

**a) Recopilación de datos**

El auditor debe recopilar la información y documentación para el análisis del área, rubro a revisar; de los informes o de los hechos a los que debe dar seguimiento, para lo cual debe ser cuidadoso y explícito en la formulación de sus solicitudes.

**b) Registro de datos**

Se lleva a cabo en cédulas de trabajo, en las que se asientan los datos referentes al análisis, comprobación y conclusión sobre los conceptos a revisar.

**c) Análisis de la información**

Consiste en la desagregación de los elementos de un todo para ser examinados en su detalle, y obtener un juicio sobre el todo o sobre cada una de sus partes.

La profundidad del análisis estará en función del objetivo planteado y en relación directa con el resultado del estudio y evaluación de control interno. Si las áreas o rubros a revisar muestran irregularidades relevantes que pudiesen constituir posibles responsabilidades, el análisis será más extenso.

**d) Evaluación de los resultados**

La evaluación de los resultados sólo es posible si se toman como base todos los elementos de juicio suficientes para poder concluir sobre lo revisado y sustentados con evidencia documental que pueda ser constatada, y no basarse en suposiciones.

Esta conclusión se asentará en los papeles de trabajo diseñados por cada auditor gubernamental y, en caso de determinarse irregularidades, se incluirán en cédulas de observaciones, en las que además se describirán sus causas y efectos, las disposiciones normativas que se incumplen, transgreden u omiten, y las recomendaciones preventivas y correctivas.” (MAG parte V. p. 18)

**2.3.12 Informe y Comunicación de Resultados.**

(Ibid) "Concluida la etapa de realización del examen se efectuará una reunión para revisión de resultados, con asistencia de los miembros del equipo de auditoría, integrado por el supervisor, los profesionales del área legal, financiera asignados y otros especialistas asignados para estructurar el Informe de auditoría y definir plazos de entrega.

El informe de auditoría especial es el producto de las labores realizadas por el equipo designado para la ejecución de una auditoría a una determinada área o aspecto específico; constituye el documento que emitirá la Contraloría General de la República o Unidad de Auditoría Interna Gubernamental en el que constan los resultados del control externo posterior efectuado en cumplimiento de los objetivos de la auditoría.

El informe constituye un elemento muy importante y en su elaboración deberán participar conjuntamente el Auditor Encargado, Supervisor, Asesor Legal, Responsable de Departamento de auditoría o Delegado; o en su caso el Auditor Interno." (MAG parte V. p. 24)

CGR (2008) "El auditor gubernamental deberá preparar el informe de auditoría especial y comunicar los resultados a la administración de la entidad y otros usuarios relacionados. (NAGUN. p. 68)

**2.3.13 Estructura del Informe de Auditoría.**

CGR (2009) "El informe deberá contener al menos los siguientes párrafos:

**a) Párrafo Introdutorio:** Se debe describir el objeto del examen, referido a las actividades puntuales de una entidad o de operaciones específicas de la entidad auditada.

**b) Antecedentes:** En esta sección del informe se indica el origen de la revisión especial: Denuncia ciudadana, solicitud de la máxima Autoridad de la entidad estatal, cumplimiento a una disposición expresa de Ley o bien, revisión de informe derivado de revisiones efectuadas por las Unidades de Auditoría Interna.

## ***Auditoría Especial a una Delegación Municipal del Ministerio de Educación***

---

**c) Fundamento Legal:** En este apartado se describirá la Ley que faculta al ente ejecutor de la Auditoría a realizarse, indicando el o los artículo(s) que correspondan a la Contraloría General de la República, Unidades de Auditoría Interna o Firma de Contadores Públicos.

**d) Objetivos específicos:** Se describen los objetivos específicos de la auditoría especial, los cuales deberán guardar coherencia con los asuntos solicitados o referidos en los antecedentes del examen.

**e) Alcance del examen:** Indicar que la auditoría especial se realizó de acuerdo con las NAGUN, los tipos de evidencia obtenida, el período auditado, entidades y/o dependencias revisadas así como cualquier otra información relevante que el Auditor considere conveniente.

**f) Procedimientos de auditoría:** Se enuncian los procedimientos utilizados para alcanzar los objetivos de auditoría; dentro de esta categoría se describen también los procedimientos legales aplicados como garantía del cumplimiento al debido proceso: Notificación del inicio de la auditoría, declaraciones testimoniales, notificación y contestación de hallazgos, solicitud de ampliación de términos, entre otros aspectos.” (MAG parte V. p. 25 y 26)

**g) Limitaciones al alcance:** (Ibid) “Describir la existencia (si la hubiere) de alguna limitación en el desarrollo de la auditoría especial, producida por la falta de cumplimiento de las disposiciones legales o condiciones establecidas en la credencial y otros que se consideren apropiados revelar.

**h) Hallazgos de auditoría:** Los resultados identificados como condiciones reportables deben ser estructurados como Hallazgos de Auditoría, identificando tales situaciones según los atributos establecidos en la NAGUN 2.80, siendo éstos: Condición, Criterio, Causa, Efecto, Recomendación, Comentarios de los Auditados y del Auditor de ser aplicable.

Para la consideración de las causas y los efectos, el auditor debe tomar en cuenta que:

***Lic. S. Virgilio Traña Chavarría***

---

- Las causas y los efectos están interrelacionados, por lo tanto el conocimiento del uno contribuye a comprender mejor el otro.
- El análisis de la información está orientado hacia la solución de los problemas, en consecuencia se requiere una habilidad especial para llegar a conclusiones lógicas.
- Cualquier efecto adverso de las debilidades de los sistemas de control debe ser cuantificado cuando el caso así lo exija.
- Las causas o los efectos pueden ser un hecho aislado o parte de un patrón que indique una desviación potencial del sistema.
- Las causas pueden ser externas al sistema o a la organización sometida a examen. Los efectos pueden así mismo ir más allá del sistema o de la organización auditada.

Siendo las conclusiones la expresión del juicio del auditor, es muy importante que sean respaldadas por suficiente evidencia, de manera que aún después de ser discutidas y analizadas por los responsables de la auditoria, prevalezcan por su exactitud y veracidad.

La dificultad para ubicar el origen de la observación va en proporción directa con la profundidad del aspecto revisado; es decir, la revisión superficial únicamente permite identificar causas inmediatas y, por ende, las recomendaciones propuestas por el auditor podrán mitigar parte de la problemática en la que posteriormente se volverá a incurrir; por su parte, una profundidad adecuada en la revisión permite llegar al origen de la observación y posibilita al auditor para plantear recomendaciones que den solución a la problemática.”

(MAG parte V. p. 26 y 27)

**i) Recomendaciones:** (Ibid) “Son sugerencias expresadas por el auditor que procuran que las causas de las irregularidades o deficiencias no se repitan en iguales circunstancias. Estarán dirigidas a la máxima autoridad institucional a fin de que se tomen las acciones correctivas que

correspondan. Deben redactarse en tono constructivo, señalando acciones que pueden ser implementadas dentro del ordenamiento jurídico-administrativo de la Entidad bajo control y a costos razonables.

Para que las recomendaciones incidan favorablemente en la mejora de las actividades y operaciones y, en su caso, elimine la recurrencia de las observaciones, se debe definir la problemática detectada, identificar las causas que la provocaron y las repercusiones a corto y mediano plazo en los procesos, actividades o unidades responsables que se interrelacionan con el concepto revisado.

**j) Indicios de responsabilidad:** En el caso de indicios de responsabilidad civil o presunción de responsabilidad penal, identificar el monto del presunto daño económico al Estado como efecto en los hallazgos.

En el caso de indicios de responsabilidad administrativa se deberán identificar los casos de incumplimiento y la referencia a las disposiciones establecidas en la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República.” (MAG parte V. p. 27)

**k) Conclusiones:** (Ibid) “En la cual se resume en caso de existir posibles responsabilidades, el posible perjuicio económico y a quienes debe imputarse así como los artículos de la Ley Orgánica de la CGR y otras disposiciones legales incumplidas y los responsables de dichos incumplimientos.

#### ***2.3.14 Comunicación de Resultados.***

La comunicación de resultados es obligatoria en toda auditoría gubernamental para su cumplimiento se deberán observar los procedimientos contenidos en la parte I de este Manual, sección B Fase II Ejecución de Auditoría, numeral 4.

La participación del especialista en leyes es fundamental para garantizar el cumplimiento de los procedimientos legales pertinentes en el proceso de ejecución de la auditoría especial.

***Lic. S. Virgilio Traña Chavarría***

---

La comunicación de resultados persigue las siguientes finalidades:

- a) Ofrecer oportunidad para que presenten sus opiniones.
- b) Hacer posible que los auditores gubernamentales dispongan de toda la información y de las evidencias que haya, durante sus labores.
- c) Evitar que se presenten información o evidencia adicional, después de la conclusión de las labores de auditoría.
- d) Asegurar que las conclusiones resultantes de la auditoría sean definitivas.
- e) Facilitar el inicio inmediato de las acciones correctivas necesarias por parte del titular y funcionarios responsables, incluyendo la implantación de mejoras a base de las recomendaciones, sin esperar la emisión del informe.
- f) Asegurar que las conclusiones resultantes del examen sean definitivas.
- g) Posibilitar la restitución o recuperación inmediata de cualquier faltante de recursos financieros o materiales durante el curso del examen.
- h) Identificar los campos en que hay diferencia concreta de opinión ente los auditores y los funcionarios de la entidad, que no sean susceptibles de solución durante el curso de las labores de auditoría. "(MAG parte V. p. 27 y 28)

### ***2.3.15 Características Básicas del Informe de Auditoría Especial.***

Es recomendable que, para cumplir a cabalidad con las normativas de la auditoría especial los informes sean preparados de manera que reúnan las características fundamentales siguientes:

- a) Utilidad y oportunidad
- b) Exactitud y conveniencia de la información sustentada
- c) Calidad de convincente
- d) Claridad y simplicidad

***Lic. S. Virgilio Traña Chavarría***

---

- e) Suficiencia y precisión
- f) Tono constructivo

**Utilidad y Oportunidad.** La preparación de los informes debe estar precedida de un cuidadoso análisis de los objetivos buscados, los receptores del informe previsto y la clase de información necesaria para los receptores.

Para cumplir con los propósitos designados, debemos estudiar la información a proporcionar desde la perspectiva de los receptores del informe. Como nuestro propósito es estimular una acción constructiva o proporcionar información, nuestros informes deben ser estructurados en función del interés y necesidades de los usuarios.

Si es probable que la distribución de un informe esté limitada a los funcionarios de la entidad u otros que están familiarizados con las actividades tratadas en los informes, se puede reducir el volumen o detalle de la información de fondo. Estos informes deben ser escritos de tal forma que sean claros y cualquier persona bien informada, razonablemente inteligente, que no esté familiarizada con los programas específicos, actividades de las entidades involucradas, esté en condiciones de entenderlo en su verdadera dimensión.

La oportunidad es esencial para informar con eficacia. Un informe cuidadosamente preparado puede ser de escaso valor si llega demasiado tarde para considerarlo con relación a cualquier decisión que se necesite tomar.

Las observaciones que involucran aspectos, tales como gastos innecesarios, desperdicios de fondos públicos, transacciones ilegales y otras fallas en proteger los intereses del gobierno, deben ser comunicados sin tardanza de modo que se puedan tomar acciones decisivas de corrección oportuna.

**Exactitud y Conveniencia de la Información Sustentada.** Todos los procedimientos prescritos en la preparación, revisión y procesamiento, deben ser aplicados con el objeto de producir informes que no contengan errores de hecho, lógica o razonamiento.

El requisito de exactitud está basado en la necesidad de ser justos e imparciales en nuestro informe y de asegurar a los usuarios y lectores, que lo comunicado es digno de crédito. La falta de exactitud en un informe puede ocasionar duda sobre la validez de todo el trabajo y desviar la atención de lo esencial del mismo. También está en juego la reputación profesional de la unidad de auditoría interna, tanto como del profesional que elaboró el informe.

Todos los datos, deficiencias y conclusiones proporcionados en el informe, deben estar adecuadamente sustentados por suficiente evidencia y objetividad en papeles de trabajo para demostrar o probar, cuando sea necesario, los fundamentos de los asuntos informados, exactitud y razonabilidad. No es necesario incluir información sustentada, excepto la que sea indispensable para la presentación convincente. Sin embargo, esta información debe ser sistemáticamente guardada en los archivos y estar disponible para cuando se requiera.

Los comentarios y conclusiones deben estar identificados claramente como tales en el informe y basados en suficiente trabajo profesional que los respalden. En la mayoría de los casos, el ejemplo de una sola deficiencia, no puede respaldar una conclusión amplia y la consiguiente recomendación de acción correctiva.

Si en algunos de los trabajos, no es posible llegar a realizar la investigación necesaria, para verificar lo correcto de la información obtenida, se debe establecer el hecho y la fuente de información o incluir cualquier salvedad necesaria.

**Calidad de Convincente.** Nuestras observaciones, expuestas en los comentarios, deben de ser presentadas de una manera convincente, las conclusiones y las recomendaciones deben inferirse lógicamente de los hechos presentados. Los datos obtenidos para ser comunicados

***Lic. S. Virgilio Traña Chavarría***

---

---

deben ser suficientes para convencer a los lectores de la importancia de las observaciones, la razonabilidad de las conclusiones y la conveniencia de aceptar las recomendaciones.

Los informes diseñados de esta manera, ayudan a centrar la atención de los funcionarios responsables en los asuntos de mayor importancia, para estimular la acción correspondiente.

### **Claridad y Simplicidad**

Para que los informes se comuniquen con eficacia deben presentarse tan claros y simples como sea posible. También es importante la claridad porque el contenido de los informes, puede ser usado para informar a la colectividad por funcionarios autorizados de la CGR o de las entidades auditadas, los cuales no participaron directamente en el trabajo principal o en la preparación y revisión de los informes.

No debemos suponer que los lectores tienen conocimientos técnicos relacionados al proyecto auditado. Cuando se unen términos y abreviaciones no familiares, se deben definir claramente. Nuestros esfuerzos en el estilo, deben estar dirigidos a que el significado sea claro, debemos evitar el lenguaje florido, pedante y estilizado.

Para que haya claridad es necesaria una organización adecuada del material de información y una precisión en el detalle de los hechos, en su análisis y en la emisión de las conclusiones. Muchos de los informes tienen que ver con asuntos complejos y varias secciones de éstos se encuentran interrelacionadas.

Se pueden usar ayudas visuales (dibujos, cartas gráficas, mapas, etc.), para que los informes sean más comprensibles, y por tanto, más útiles.

**Precisión.** Los informes no deben ser más largo de lo necesario para comunicar la información que deseamos dar. No debemos enredarnos en palabras, oraciones, párrafos o secciones demasiado detalladas que no encajen claramente con el mensaje del informe.

Demasiado detalle quita mérito al informe y puede desvirtuarse el mensaje real o confundir y

***Lic. S. Virgilio Traña Chavarría***

---

descontrolar a los lectores. En la determinación del contenido de los informes, aunque haya espacios para juicios extensos, debemos tener presente que si son completos y a la vez concisos, posiblemente recibirán mayor atención si son si son precisos. Los usuarios del informe son, en su mayor parte, personas ocupadas que no desean ser molestadas con detalles no esenciales.

**Tono Constructivo.** De acuerdo con el objetivo básico, de mejorar la administración de las actividades del gobierno o de las instituciones, el tono del informe debe estar dirigido a provocar una reacción de aceptación de las observaciones y conclusiones en él vertidas. Los títulos, capítulos y contenidos del informe deben ser enunciados en términos constructivos. No se deberá perder la perspectiva de que el objetivo primordial es lograr una reacción favorable, evitando el lenguaje que genere, innecesariamente, la defensa y la oposición. El auditor debe recordar que para conseguir estos atributos, al elaborar un informe de auditoría es importante tomar en cuenta lo siguiente:

- La redacción del informe será clara, sencilla, en lenguaje corriente y evitando el uso de terminología muy especializada.
- Evitar los párrafos largos y complicados.
- Incluir información suficiente en relación al examen realizado.
- Debe ser oportunamente revisado antes de que sea emitido.

**Debe Conservar una Estructura Preestablecida.** Los aspectos incluidos en el borrador de informe deben ser analizados con los profesionales de la entidad que tengan relación con los mismos, a fin de cumplir con las Normas de Auditoría Gubernamental de Nicaragua (NAGUN) y la Ley Orgánica de la Contraloría General de República y del Sistema de Control de la Administración Pública y Fiscalización de los Bienes y Recursos del Estado.

Una copia del informe borrador debe estar referenciada a los papeles de trabajo.

***2.3.16 Procedimientos Posteriores a la Aprobación del Informe de Auditoría.***

CGR (2008) "Para cada auditoría se organizará un archivo corriente de papeles de trabajo que acumule de manera ordenada la información importante como evidencia de la ejecución del plan de auditoría, la aplicación de los programas específicos y el desarrollo de la evidencia para emitir el informe respectivo, la evaluación del sistema de control interno y del cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y contractuales aplicables, según corresponda. (NAGUN. p. 30)

En las auditorías especiales que se determinen responsabilidades administrativas, civil o la presunción de responsabilidad penal, se preparará adicionalmente un expediente administrativo utilizando la estructura señalada en la Ley de lo Contencioso Administrativo.

***2.3.17 Hechos que dan Lugar al Establecimiento de Indicios de Responsabilidad.***

Si como consecuencia de los resultados de la auditoría existiere indicios de responsabilidad, el informe será puesto en conocimiento del área legal de la Contraloría según corresponda y dando cumplimiento a las políticas emitidas por el Consejo Superior de la Contraloría General de la República.

De acuerdo a los resultados del estudio legal y en caso de ser necesario, se efectuarán los ajustes pertinentes en el Informe de Auditoría fundamentalmente a lo que concierne a los indicios de responsabilidad y las correspondientes conclusiones.

Si el informe de auditoría contiene conclusiones que reflejen indicios de responsabilidades, el auditor deberá identificar claramente a los presuntos responsables con nombres, apellidos, direcciones y cargo que ocupa; en caso de responsabilidades civiles, además se determinaran los montos o sumas líquidas exigibles.

**2.3.18 Informes que no dan Lugar al Establecimiento de Responsabilidades.**

En el caso de informes de auditoría que contienen hallazgos sin indicios de auditoría, es decir que no dan lugar a responsabilidades, pero que incluyen recomendaciones para mejorar el diseño y funcionamiento de los sistemas administrativos y financieros de las entidades públicas, el Informe de Auditoría adoptará una estructura similar a la indicada anteriormente y orientadas las conclusiones a los objetivos específicos de auditoría planteados.

**2.3.19 Descripción de Responsabilidades que se Originan de una Auditoría Especial.**

Las responsabilidades resultantes de las auditorías especiales pueden ser directas o solidarias.

**a) Responsabilidad Directa**

Asamblea Nacional (2009) "**Responsabilidad directa.** Los servidores públicos de las Entidades y Organismos de la Administración Pública, son responsables ante el Estado de los perjuicios que causaren por el abuso, negligencia u omisión en el ejercicio del cargo." (Ley 681. Arto. 75)

**b) Responsabilidad Solidaria**

Asamblea Nacional (2009) "**Responsabilidad solidaria.** Habrá lugar a responsabilidad solidaria, cuando dos o más personas aparecen como responsables del acto administrativo o hecho que origina la responsabilidad." (Ley 681. Arto. 76)

**c) Responsabilidad Administrativa**

Asamblea Nacional (2002) "**Responsabilidad Administrativa.** Es cuando la acción u omisión contraviene el ordenamiento jurídico administrativo o las normas que regulan la conducta del servidor público en el ejercicio de sus funciones." (Ley Probidad. Arto. 14)

Asamblea Nacional (2009) "**Responsabilidad Administrativa.** La responsabilidad administrativa de los servidores de las entidades y organismos públicos, se establecerá sobre la base del análisis que se hará del grado de inobservancia de las disposiciones del ordenamiento jurídico relativas al asunto de que se trate y sobre el incumplimiento de las atribuciones, facultades, funciones, deberes y obligaciones que les competen por razón de su cargo o de las estipulaciones contractuales y, especialmente de aquellos a que se refiere el Título VI de esta Ley." (Ley 681. Arto. 77)

**Responsabilidad Civil** Asamblea Nacional (2002) "**Responsabilidad Civil.** La responsabilidad civil es cuando el servidor público con intención, imprudencia o abuso de poder, causa perjuicio económico al patrimonio del estado. Igualmente si en el ejercicio de la función pública efectúa gastos y contrae deudas o compromisos en representación de la institución donde sirve sin estar previa y legalmente autorizado para ello o sin contar con los recursos presupuestarios para responder." (Ley Probidad. Arto. 14)

Asamblea Nacional (2009) "**Responsabilidad Civil.** La responsabilidad civil se determinará en forma privativa por la Contraloría General de la República, cuando, como resultado de la auditoria gubernamental, se hubiere determinado que se ha causado perjuicio económico al Estado o a las entidades públicas, como consecuencia de la acción u omisión de los servidores públicos o de las personas naturales o jurídicas de derecho privado, relacionadas con el uso de fondos gubernamentales.

Dicho perjuicio se establecerá mediante glosas que serán notificadas a las personas afectadas, concediéndoles el plazo perentorio de treinta días más el término de la distancia para que las contesten y presenten las pruebas correspondientes ante la autoridad que emitió las glosas. Expirado el plazo, el Consejo Superior de la Contraloría General de la República dictará la resolución correspondiente dentro del plazo de treinta días hábiles.

***Lic. S. Virgilio Traña Chavarría***

---

No se determinará responsabilidad civil cuando los actos o hechos que la originen hayan dado lugar a la iniciación de acciones ante la justicia ordinaria.” (Ley 681. Arto. 84)

**e) Presunción de Responsabilidad Penal**

Asamblea Nacional (2009) **“Presunciones de responsabilidad penal evidenciadas por la Contraloría.** Cuando de los resultados de la auditoría gubernamental practicada por los auditores de la Contraloría General de la República, se encontraren conductas que de conformidad con lo dispuesto en el Código Penal se puedan presumir responsabilidades penales se deberán enviar las investigaciones respectivas a los tribunales de justicia conforme a lo establecido en el artículo 156, párrafo segundo de la Constitución Política de la República de Nicaragua.” (Ley 681. Arto. 93)

Cuando del examen practicado por las unidades de auditoría interna aparecieren hechos que puedan generar responsabilidad Administrativa o Civil, se dejara constancia de ello en el pertinente informe, de manera que posibilite al titular o a la máxima autoridad la aplicación de las sanciones previstas en capítulo II y III de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema de Control de la Administración Pública y Fiscalización de los Bienes y Recursos del Estado.

El auditor interno comunicará inmediatamente por cualquier medio estos hechos a su máxima autoridad y a la Contraloría General de la República, y procederá por su cuenta a recopilar todas las pruebas a su alcance para concretar las evidencias contando en estos casos con la Asesoría Legal de la entidad u organismo respectivo y el apoyo de la máxima autoridad de la institución. En el cumplimiento de esta labor puede hacer comparecer testigos y exigir declaraciones juradas, así como la presentación de cualquier documento que le permita obtener las evidencias competentes, suficientes y pertinentes.

## **CAPITULO 3: MARCO METODOLÓGICO**

### **3.1. Tipo de Estudio**

El tipo de estudio a efectuar es de carácter exploratorio y descriptivo. Es *Exploratorio* porque hasta la fecha de esta investigación, no hay antecedentes que el Ministerio de Educación haya realizado auditoría ni otros estudios en relación al manejo de recursos del estado por la Delegación Municipal del MINED en la Isla de Ometepe, se tiene conocimiento de las normas, leyes y procedimientos por las cuales se deben regir los procedimientos a aplicar en las auditorías especiales. Para la realización del presente trabajo se recopiló la teoría referida al tema de investigación. La Biblioteca de la Contraloría General de la República facilitó fotocopia del Informe Final de la Auditoría Especial con referencia **MI-006-23-2010** del 24 de mayo de 2011 y de su Resolución emitida por el Consejo Superior de la Contraloría General de la República con referencia **RIA-289-13** del 18 de julio de 2013, son el punto de partida de esta investigación. Se aspira a que este trabajo sirva de base para la realización de nuevas auditorías en las Delegaciones del MINED, en futuros periodos, con el propósito de dar seguimiento al cumplimiento de las normas y procedimientos.

Por otra parte, es de carácter *Descriptivo* porque se acude a técnicas específicas en lo referido a la recolección de la información como observación, entrevistas, cuestionarios y la utilización del muestreo para la recolección de la información los cuales son métodos usados al momento de efectuar una auditoría. El problema planteado está referido a la constatación de las normativas y procedimientos aplicados en la ejecución de las Auditorías Especiales en el Ministerio de Educación.

### **3.2 Métodos de Investigación**

Entre los *métodos de investigación* a utilizar se encuentran *el deductivo*, el analítico sintético y el estadístico. Bajo el método deductivo se parte de lo general (manuales, leyes y

reglamentos) para dar una explicación a hechos particulares del tema de investigación en lo que corresponde a las auditorías especiales.

Se utilizó el método *analítico sintético* por efectuarse un proceso de razonamiento de las técnicas y procedimientos aplicados por los que realizaron el examen, análisis de la información para reconstruir un todo que en este caso serían las conclusiones de la auditoría ocasionado por los elementos distinguidos por el análisis para llegar a comprender la esencia de la información, conocer aspectos y relaciones básicas en una perspectiva de totalidad reflejadas en las conclusiones.

Se implementó el método estadístico por llevarse a cabo una secuencia de procedimientos para el manejo de datos cualitativos y cuantitativos para comprobar una o varias consecuencias verificables deducidas del planteamiento del problema de la investigación.

### **3.3 Fuentes y Técnicas para la Recolección de la Información**

Fuentes Primarias: Observación

Fuentes Secundaria: Documentos

### **3.4 Tratamiento de la Información**

El informe de auditoría describe cronológicamente los procedimientos y técnicas de auditoría aplicados en la ejecución del examen, así como, las diligencias del debido proceso. A continuación un resumen del contenido del informe;

El trabajo lo iniciaron con el proceso de planeación de la auditoría. Esta revisión conto con un Plan de Auditoría completo, detallado y a la medida de las operaciones y necesidades de la Delegación Municipal del MINED en la Isla de Ometepe, Rivas.

Para satisfacer este objetivo obtuvieron una comprensión suficiente del control interno relacionado a los ingresos, egresos, disponibilidades, activo fijo y recursos humanos, para

## ***Auditoría Especial a una Delegación Municipal del Ministerio de Educación***

---

determinar los riesgos de auditoría como una base para definir su alcance, naturaleza y oportunidad de las pruebas.

De conformidad con el artículo 53 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, con carta credencial DGAI – ORBM – C – 175 – 2009, del 20 de Agosto del 2009, dirigida al Profesor Manuel Salvador Calero, Delegado Municipal del MINED en la Isla de Ometepe, efectuaron la correspondiente acreditación del auditor.

Conforme al numeral 4 del artículo 34 de la Constitución Política de la República de Nicaragua, artículo 54 de la Ley Orgánica vigente de la Contraloría General de la República notificaron por escrito el inicio y desarrollo de la auditoría a los funcionarios y ex funcionarios. Mediante cuestionarios de control interno conocieron los procedimientos de control interno que utilizó la Delegación Municipal durante el periodo sujeto a revisión, a fin de conocer sus fortalezas y debilidades y determinar el alcance de las pruebas de auditoría.

Solicitaron por escrito a la Delegación Municipal, la información y documentación justificativa de los egresos, para verificar la veracidad de las operaciones realizadas.

Obtuvieron de la Delegación Departamental del MINED en Rivas, detalle de las transferencias enviadas durante periodo sujeto a revisión, con el fin de comprobar si estas fueron debidamente registradas, ejecutadas y rendidas.

Requirieron a la Delegación Departamental del MINED en Rivas, comprobantes de pago con sus soportes para verificar algunas debilidades del control interno encontradas en los soportes de egresos revisados en la Delegación Municipal.

Efectuaron pruebas de comprobantes en serie con un alcance del 70% a los anticipos sujetos a rendición de cuentas, a fin de comprobar la aplicación de los procedimientos de control interno.

***Lic. S. Virgilio Traña Chavarría***

---

## ***Auditoría Especial a una Delegación Municipal del Ministerio de Educación***

---

Verificaron físicamente los automotores, el mobiliario y equipo de oficina con el objetivo de comprobar su existencia, registro y control.

Efectuaron confirmaciones directas con educadores comunitarios en Colegios del municipio para comprobar la conformidad de los pagos recibidos.

Obtuvieron aclaraciones de funcionarios y ex funcionarios mediante cuestionarios y las relacionaron con las situaciones que encontraron en la auditoría.

Revisaron los expedientes del personal a fin de verificar si están actualizados y si contienen la información necesaria para una adecuada administración de los Recursos Humanos.

Conforme con lo establecido en el numeral 4 de la Constitución Política de la República de Nicaragua, y el artículo 58 de la vigente Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, notificaron por escrito los resultados preliminares de la Auditoría Especial, para que las personas relacionadas con los hallazgos suministraran información o evidencias que aclaren los mismos. Posteriormente recibieron las respuestas de los auditados las analizaron y las incluyeron en la sección **V hallazgos** que son también las conclusiones del informe final.

Los hallazgos los presentaron con sus atributos; condición, criterio, causa, efecto, recomendación, comentarios de los auditados y los comentarios del auditor.

Como resultado de la aplicación de los procedimientos de auditoría El Informe Final presenta en su sección **VI** las conclusiones siguientes:

- 1) En el período sujeto a nuestra revisión comprendido del 01 de julio de 2008 al 30 de junio de 2009, bajo la gestión administrativa de los Profesores; Manuel Salvador Calero, ex Delegado Municipal y Hemer Luis Ortiz Villanueva, ex Responsable de Recursos Humanos, los procedimientos aplicados para el registro y control de las operaciones de

ingresos, egresos y disponibilidades de efectivo en caja y bancos, son razonables excepto por:

- Ausencia de firmas en planillas de viáticos
- Funciones incompatibles con el cargo del Delegado Municipal
- Mobiliario y equipo desactualizado sin registros y controles adecuados
- Fondos sujetos a rendición rendidos tardíamente
- Documentación soporte de anticipos sujetos a rendición con requisitos de control interno insuficientes
- Falta de actualización de los expedientes del personal

- 2) Excepto por las situaciones señaladas en la sección **V** de este informe, no determinamos irregularidades que pudieran generar posibles perjuicios económicos para la Delegación Municipal del MINED en la Isla de Ometepe, el MINED y el Estado.
- 3) Los hallazgos de Control Interno podrán ser superados en la medida que se apliquen las recomendaciones señaladas en nuestro informe. Ver el informe completo en anexo.

## **CAPÍTULO 4 ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS**

## ***Auditoría Especial a una Delegación Municipal del Ministerio de Educación***

---

Se efectuó Análisis a la Auditoría Especial a los Ingresos, Egresos y Disponibilidades en Caja y Bancos, así como del Control del Activo Fijo y de Recursos Humanos de la Delegación Municipal del Ministerio de Educación en la Isla de Ometepe, municipio del Departamento de Rivas, en el período comprendido entre el 01 de Julio 2008 al 30 de Junio de 2009, cotejando la información que éste contiene con la que presentan los papeles de trabajo de la auditoría; En relación al primer objetivo constatamos que las técnicas y procedimientos establecidos para las auditorías especiales, fueron aplicados debidamente en la revisión de ingresos, egresos, disponibilidades, activo fijo y recursos humanos en la auditoría realizada a la Delegación Municipal del Ministerio de Educación en la Isla de Ometepe.

En relación al segundo objetivo, verificamos que en la ejecución de la auditoría a la Delegación Municipal del Ministerio de Educación en la Isla de Ometepe, cumplieron razonablemente la revisión a la aplicación de las Normas Técnicas de Control Interno emitidas por la CGR y por el MINED.

El relación al tercer objetivo, constatamos que en esta auditoría no hubo ningún tipo de responsabilidades. La auditoría realizada a la Delegación Municipal del MINED en la Isla de Ometepe concluye que los hallazgos encontrados son de debilidades de control interno y no determinaron irregularidades que podrían generar posible perjuicio económico para el MINED y el Estado.

## **CAPITULO 5 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

## **5.1 CONCLUSIONES**

Como resultado del Análisis al Informe de Auditoría con Referencia MI-006-23-2010 del 24 de mayo de 2011, Auditoría Especial a los Ingresos, Egresos y Disponibilidades en Caja y Bancos, así como del Control del Activo Fijo y de Recursos Humanos de la Delegación Municipal del Ministerio de Educación en la Isla de Ometepe, municipio del Departamento de Rivas, en el período del 01 de Julio 2008 al 30 de Junio de 2009. La ejecución auditoría en mención cumplió satisfactoriamente todas las fases del proceso administrativo, desde su origen en el Plan de Trabajo del año 2009 de la Unidad de Auditoría Interna del Ministerio de Educación, concluyendo con la Resolución Administrativa del Consejo Superior de la Contraloría General de la República con referencia RIA 289-13 del 18 de julio de 2013.

El informe final y la ejecución de la auditoría cumplieron satisfactoriamente la normatividad y legislación aplicable a las auditorías especiales en Nicaragua. Cumplieron debidamente el debido proceso. Empero el análisis reveló que la auditoría especial no cumplió con la característica esencial de la **oportunidad**, al llevarse mucho tiempo en cumplir todo el proceso administrativo. Los informes de auditoría deben ser comunicados sin tardanza de modo que se puedan tomar acciones decisivas de corrección oportuna. Analizamos el tiempo de ejecución de las diferentes fases y actividades que detallamos en el cuadro siguiente:

## **Auditoría Especial a una Delegación Municipal del Ministerio de Educación**

| Actividad   | Fecha      |              | Observaciones   |
|---|------------|--------------|---|
|   | Inicio     | Finalización |   |
| Orden de Trabajo y Credencial   | 20-08-2009 |              | El informe final presenta estas fechas, los documentos 23-11-2009                     |
| Planeación  | 07-01-2010 | 08-01-2010   | La orden de trabajo es de 2009, inició el trabajo en enero de 2010                    |
| Notificación de Inicio  | 11-01-2010 | 18-01-2010   | Información obtenida del informe final  |
| Trabajo de Campo  | 11-01-2010 | 08-02-2010   | Información obtenida del control de tiempo del auditor (18 días hábiles)              |
| Notificación de Resultados Preliminares                                 | 05-02-2010 |              | Información obtenida del informe final y los papeles de trabajo                       |
| Contestación de Resultados Preliminares                                 | 15-02-2010 | 26-02-2010   | Información obtenida del informe final y los papeles de trabajo                       |
| Entrega de Informe Borrador a Supervisión                               | 16-07-2010 |              | El auditor encargado estuvo asignado a trabajos extra plan                            |
| Discusión de Informe Borrador con Auditados                             | 24-08-2010 | 25-08-2010   | Información obtenida de los papeles de trabajo  |
| Emisión de Informe Final MI-006-23-2010                                 | 27-08-2010 |              | Información obtenida del informe final  |
| Entrega de Informe MI-006-23-2010 a Contraloría General de la República | 31-08-2010 |              | Este informe fue firmado por un auditor interno interino                              |
| Entrega de Informe MI-006-23-2010 a Contraloría General de la República | 29-06-2011 |              | A solicitud de CGR firmado por auditor interno nombrado, fecha del informe 24-05-2011 |
| Emisión Resolución CGR RIA-289-13                                       | 18-07-2013 |              | Admitido en sesión ordinaria N° 839   |

Partiendo de la orden de trabajo (23-11-2009) hasta la emisión de la resolución administrativa del Consejo Superior de la Contraloría General de la República, el proceso administrativo de la auditoría duró tres años y ocho meses.

Desde el inicio del trabajo de campo hasta la emisión del Informe Final de parte de la Unidad de Auditoría Interna del MINED se llevo 8 meses.

***Lic. S. Virgilio Traña Chavarría***

Cabe señalar que el auditor encargado de la auditoría registra en su control de tiempo diario 276 horas (34.50 días) utilizadas en esta auditoría desde la planeación hasta la entrega del informe borrador discutido con los auditados. También es importante mencionar que el auditor encargado estuvo involucrado en otros trabajos extra plan.

## **5.2 RECOMENDACIONES**

- Recomendamos a la Unidad de Auditoría Interna del Ministerio de Educación, evaluar detenidamente todas las etapas de sus procesos a fin de determinar si las causas de la lentitud en la ejecución de las auditorías son internas o externas, tratar las causas encontradas con el objetivo de acortar los periodos de la ejecución de las auditorías y que sus resultados sean más oportunos. En lo posible no asignar a los auditores encargados una nueva auditoría mientras no hayan terminado la anterior.
- Recomendamos a la Contraloría General de la República como organismo rector de los controles posteriores o auditorías gubernamentales, analizar detalladamente los procedimientos utilizados por los auditores de las Unidades de Auditoría Interna y específicamente la del Ministerio de Educación, a fin de determinar lo que ocasiona la lentitud en la ejecución de las auditorías gubernamentales. De la misma manera realizar un análisis a los procesos que realiza la Dirección que atiende a las Unidades de Auditoría Interna (coordinaciones, capacitaciones), los que ejecutan las diligencias desde que reciben los informes de auditoría de los ministerios del estado hasta la emisión de las Resoluciones del Consejo Superior de la Contraloría General de la República, a fin de determinar donde se encuentra la problemática de la retardación en los procesos de auditoría.

## **REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

- Asamblea Nacional (2009) Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema de Control de la Administración Pública y Fiscalización de los Bienes y Recursos del Estado, (Ley Nª 681). Managua, Nicaragua.
- Asamblea Nacional (2002) Ley de Probidad de los Servidores Públicos, Managua, Nicaragua.
- Bacon, Charles A. (1973). Manual de Auditoría Interna (2da edición). México, UTEHA.
- Cook John W. y Winkle Gary M. (1991). Auditoría (Tercera Edición). México D.F. McGRAW-HILL.
- Contraloría General de la República (2009). Manual de Auditoría Gubernamental Parte I, Criterios Básicos de la Auditoría Gubernamental. Parte V, Auditoría Especial. Managua, Nicaragua.
- Contraloría General de la República (2008). Normas de Auditoría Gubernamental. (NAGUN) Norma 1, 2 y 6. Managua, Nicaragua.
- Contraloría General de la República (2004). Normas Técnicas de Control Interno. Managua, Nicaragua
- Informe Final MI-006-23-2013 (2010). Unidad de Auditoría Interna MINED. Managua, Nicaragua.
- Kell, Walter G. y Ziegler, Richard E. (1993). Auditoría Moderna (Cuarta Edición). México.
- Resolución Administrativa RIA-289-13 (2013). Contraloría General de la República. Managua, Nicaragua.
- Ramirez(2012), <http://html.rincondelvago.com/auditoria-gubernamental-o-de-estado.html>
- Ramirez(2012), <http://html.rincondelvago.com/auditoria-gubernamental-o-de-estado.html>
- Universidad Politécnica de Nicaragua (UPOLI) (2003). Guía de Procedimientos para la Elaboración de Tesis a Nivel de Postgrado. Managua, Servicios Gráficos TMC.
- Whittintong, O Ray. (2003). Auditoría un Enfoque Integral (12va edición). Colombia. Editorial Continental S.A.

## **ANEXOS**

- Informe Auditoría MI-006-23-2010

- Resolución Administrativa RIA 289-13