

AUDITORES

Revista Académica Carrera de Auditoría
Cunoc - Usac

360°

02 – agosto 2023



**División de Ciencias Económicas
Centro Universitario de Occidente
Universidad de San Carlos de Guatemala**

Normas ISSAI.GT para auditar el Sector Gubernamental

Facultades de la Entidad de Fiscalización Superior

El término contraloría significa en el diccionario de la lengua española: Órgano encargado de examinar la legalidad y corrección de los gastos públicos (Diccionario de la Lengua Española, 2020). La Constitución Política de la República de Guatemala establece en el capítulo III titulado Régimen de Control y Fiscalización específicamente en el artículo 232 que la Contraloría General de Cuentas es una institución técnica descentralizada, con funciones fiscalizadoras de los ingresos, egresos y en general de todo interés hacendario de los organismos del Estado, los municipios, entidades descentralizadas y autónomas, así como de cualquier persona que reciba fondos del Estado o que haga colectas públicas.



Dra. Vilma Xicará

En este orden de ideas el decreto 31-2002 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas y sus reformas establece en el artículo 4, literal a) como una de sus atribuciones la siguiente:

Ser el órgano rector del control gubernamental. Las disposiciones, políticas y procedimientos que dicte en el ámbito de su competencia, son de observancia y cumplimiento obligatorio

Es decir, que su ley orgánica faculta para que la institución responsable de la fiscalización de la utilización de fondos públicos pueda emitir la normativa que considere pertinente para la realización de sus funciones.



Auditoría del sector público

El término auditoría gubernamental ha cambiado por uno más moderno, siendo éste auditoría del sector público; esto, debido a la adopción de las Normas ISSAI (como se explicará más adelante), sin embargo, su significado y competencia es la misma. En el Diccionario de la Lengua Española aparece el término auditoría pública como: *auditoría realizada por un organismo público especializado, como en América la contraloría y en España la Intervención General del Estado y el Tribunal de Cuentas.*

En Guatemala, ninguna ley define lo que es auditoría gubernamental, auditoría pública o auditoría al sector público, la única aproximación la encontramos en la -ISSAI.GT- 100 “Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público”, basada en la Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores ISSAI 100, que literalmente indica:

En general, la auditoría del sector público puede describirse como un proceso sistemático en el que de manera objetiva se obtiene y se

evalúa la evidencia para determinar si la información o las condiciones reales están de acuerdo con los criterios establecidos. La auditoría del sector público es esencial, ya que proporciona, a los órganos legislativos y de supervisión, a los encargados de la gobernanza y al público en general, información y evaluaciones

El término auditoría gubernamental ha cambiado por uno más moderno, siendo éste auditoría del sector público

independientes y objetivas concernientes a la administración y el desempeño de las políticas, programas u operaciones gubernamentales.

En el Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas en el artículo 50, se establece que *el sistema de auditoría gubernamental está constituido por los principios, políticas, normas, metodologías y procedimientos para ejercer el control externo posterior y concurrente aplicado a través de la práctica de los diferentes tipos de auditoría, que permita determinar si la ejecución presupuestaria e inversión pública está sustentada y orientada a la atención y ejecución de los programas y proyectos que identifiquen con claridad*



la interrelación que existe entre las políticas públicas, los planes estratégicos y los planes operativos del gobierno.

Como complemento, en el artículo 51, del mismo cuerpo normativo, se establece que el control externo gubernamental es *el conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos que rigen y coordinan el ejercicio de las funciones fiscalizadoras de la Contraloría, aplicado por medio de auditorías financiera, de desempeño y de cumplimiento, entre otras, para evaluar el trabajo que realizan las entidades contempladas en el artículo 2 de la Ley con recursos del erario público. La práctica de los exámenes de auditoría externa gubernamental se fundamenta en normas de auditoría gubernamental, técnicas y procedimientos que permitan recomendar acciones correctivas para fortalecer las buenas prácticas en la administración de los recursos del erario nacional.*

La Contraloría General de Cuentas a través del ACUERDO A-075-2017, publicado en el diario oficial el 16 de noviembre de 2017, aprobó las normas técnicas de auditoría gubernamental de carácter técnico

Como puede establecerse el cuerpo técnico-normativo como lo son las Normas ISSAI.GT utilizan el término auditoría del sector público, y el cuerpo legal que comprende la Constitución Política de la Republica de Guatemala, La Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas y su reglamento utilizan el termino auditoria gubernamental para referirse a lo mismo.

Origen de la Normativa ISSAI

La Contraloría General de Cuentas es miembro de OLACEFS- (OLACEFS, 2020) que es la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores-, a su vez, la OLACEFS es parte de la INTOSAI - Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores- (INTOSAI, 2020), instancia que ha desarrollado el marco normativo que proporciona principios fundamentales, requisitos y directrices para fiscalizar con altos estándares técnicos a las entidades públicas a los países miembros en todo el mundo.



La Contraloría General de Cuentas a través del ACUERDO A-075-2017, publicado en el diario oficial el 16 de noviembre de 2017, aprobó las normas técnicas de auditoría gubernamental de carácter técnico, denominadas Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores Adaptadas a Guatemala, normativa en la cual se reconocen tres tipos de auditoría: Cumplimiento, Financiera y Desempeño, además con el Acuerdo A-107-2017 se aprobaron los manuales de auditoría gubernamental de cumplimiento, financiera y de desempeño, teniendo así toda la estructura teórica y técnica para realizar auditorías al sector público.

Un aspecto importante es que la adopción de normas es diferente de la adaptación, pues en el caso de las Normas Internacionales de Auditoría - NIA-, lo que se realizó en varios países fue una adopción, es decir se toma la normativa intacta traducida al idioma que corresponda y se aplica, porque su objetivo es estandarizar la forma en que se presentan y respaldan los estados financieros para que los procedimientos, papeles de trabajo y dictámenes sean

uniformes y tengan una lectura y presentación universal.

En el caso de las ISSAI.GT adaptadas a Guatemala, se tomaron como base normativa las ISSAI de la INTOSAI, pero no de manera intacta; lo que se realizó fue una adaptación que concordara con la legalidad y criterios del ente fiscalizador, el objetivo fue que los auditores gubernamentales cuenten con herramientas y procedimientos que puedan utilizar de manera técnica y uniforme para la realización de auditorías públicas.

Clasificación de Auditoría según las ISSAI.GT

La ISSAI 300, en el numeral 9), define la auditoría de desempeño de la siguiente manera: Tal como la llevan a cabo las EFS, la Auditoría de Desempeño es una revisión independiente, objetiva y confiable sobre si las acciones, sistemas, operaciones, programas, actividades u organizaciones del gobierno operan de acuerdo con los principios de economía, eficiencia y eficacia, y sobre si existen áreas de mejora, la misma norma también indica que los elementos de una auditoría del sector público (auditor,



parte responsable, usuarios previstos, la materia y los criterios) como se define en la ISSAI 100, pueden asumir distintas características en la auditoría de desempeño. Los auditores deben identificar explícitamente los elementos de cada auditoría y comprender sus implicaciones para que puedan realizar su auditoría de manera apropiada.

La ISSAI.GT 200, numeral 1, define la auditoría financiera como: la que se enfoca en determinar si la información financiera de una entidad se presenta de conformidad con la emisión de información financiera y el marco regulatorio aplicable. El alcance de las auditorías financieras en el sector público puede estar definido por el mandato de las EFS como una serie de objetivos de auditoría adicionales a los objetivos de una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de emisión de información financiera.

Y, finalmente la ISSAI.GT 100, numeral 7 define la auditoría de cumplimiento como es una evaluación independiente para determinar si un asunto cumple con las regulaciones aplicables identificadas como criterios. Las auditorías de

cumplimiento se llevan a cabo evaluando si las actividades, operaciones financieras e información cumplen, en todos los aspectos significativos, con las regulaciones que rigen a la entidad auditada.

Estructura de las ISSAI.GT

Las ISSAI.GT son de observancia obligatoria para los auditores gubernamentales en el desarrollo de su trabajo de fiscalización en cualquier institución pública o que maneje fondos públicos. Las normas se estructuran de la maneja siguiente:

- **Nivel 1 Principios Fundamentales** (Contraloría General de Cuentas, 2019): En este nivel se encuentra la ISSAI.GT 1, la cual se denomina “premisas generales para una auditoría independiente”; y, se refiere a las condiciones fundamentales para la realización de la función fiscalizadora, estableciendo que la EFS debe ser independiente de influencias externas, debe tener independencia financiera, facultades en general, e informes



a emitir entre otras premisas generales.

- **Nivel 2 Requisitos previos para el funcionamiento de la EFS**

(Contraloría General de Cuentas , 2019): En este nivel se ubican las ISSAI.GT números: 10 Declaración de independencia; 11 Pautas básicas y buenas prácticas relacionadas con la independencia; 12 Valor y beneficio de las EFS en la vida de los ciudadanos; 20 Principios de transparencia y rendición de cuentas; 21 Principios de Transparencia y responsabilidad; 30 Código de Ética y 40 Control de calidad para la EFS. Como puede notarse, esta normativa hace referencia a los requisitos, documentos, y preparación que debe tener el ente fiscalizador antes de adaptar la normativa.

- **Nivel 3 Principios Fundamentales de Auditoría**

(Contraloría General de Cuentas , 2019): En este nivel se ubican las ISSAI.GT números: 100 Principios Fundamentales de

auditoría del sector público; 200 Principios fundamentales de la auditoría financiera; 300 Principios fundamentales de la auditoría de desempeño; y, 400 Principios fundamentales de la auditoría de cumplimiento. En este nivel se incluye el marco de referencia, los elementos y principios de auditoría. Además, en cada norma específica al tipo de auditoría se define el marco de actuación y obligaciones del auditor gubernamental, así como un marco de referencia para la realización del trabajo de auditoría.

- **Nivel 4 Directrices de Auditoría**

(Contraloría General de Cuentas , 2019): En este nivel se ubican las ISSAI.GT divididas así: De la ISSAI.GT 1210 a la 1810 directrices y normas relacionadas con la auditoría financiera; ISSAI.GT 3000 y 3920 Normas y proceso de la auditoría de desempeño; y, la ISSAI.GT 4000 Normas para las auditorías de cumplimiento. En este apartado cada norma detalla de manera



técnica como debe aplicarse y una orientación general de su utilización.

Manuales de Auditoría Gubernamental

Bajo el marco legal y técnico descrito anteriormente, el ente fiscalizador de Guatemala también aprobó en el acuerdo A-066-2021 del Contralor General de Cuentas los siguientes manuales: de Auditoría Financiera Gubernamental; de desempeño gubernamental; y, de Cumplimiento Gubernamental. los que tienen como función ejercer un control de calidad de las auditorías, debido a que regulan la ejecución de las diferentes etapas del

proceso de auditoría que comprende, aspectos previos al proceso de auditoría, etapas y procedimientos de auditoría. (Contraloría, 2021)

Los manuales de auditoría gubernamental son útiles ya que además de contener las directrices de auditoría gubernamental o del sector público contemplan de manera técnica las guías para los requerimientos de información, contenido mínimo de los procedimientos en cada etapa de la auditoría, funciones y rol del equipo de auditoría así como de la forma en que deben conformarse los papeles de trabajo y la documentación de respaldo, si como las matrices necesarias para garantizar el control de calidad en las actuaciones del equipo de auditoría.

Referencias

- Acuerdo Gubernativo 96-2019. (2019). *Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas*. Guatemala.
- Contraloría. (2021). *Acuerdo número A-066-2021*. Guatemala.
- Contraloría General de Cuentas . (2019). *Contraloría.gob.gt*. Obtenido de <https://www.contraloria.gob.gt/index.php/guias-y-manuales/>
- Contraloría General de Cuentas. (2017). *Manual de Auditoría Gubernamental de Cumplimiento*. Guatemala: CGC.
- Contraloría General de Cuentas. (2017). *Manual de Auditoría Gubernamental de Desempeño* . Guatemala: CGC.
- Contraloría General de Cuentas. (2019). *www.contraloria.gob.gt*. Obtenido de Contraloría General de Cuentas: <https://www.contraloria.gob.gt/index.php/guias-y-manuales/>
- Decreto 31-2002. (2002). *Ley Orgánica de la Contraloría Geeral de Cuentas*. Guatemala.
- Decreto 31-2002. (s.f.). *Ley Organica de la Contraloría General de Cuentas*. Guatemala, Guatemala.
- Diccionario de la Lengua Española. (2020). *Real Academia Española*. Obtenido de dle.rae.es: <https://dle.rae.es/contralor>
- INTOSAI. (2020). *INTOSAI*. Obtenido de <https://www.intosai.org/es/>
- ISSAI 3000. (2019). *Norma para la Auditoría de Desempeño*. Viena, Austria: INTOSAI.
- OCCEFS. (2020). *contraloria.gob.cu*. Obtenido de <https://www.contraloria.gob.cu/occefs>
- OLACEFS. (2020). *olacefs.com*. Obtenido de <https://www.olacefs.com/>



Dra. Vilma Xicará

Catedrática Titular

Carrera de Auditoría

División de Ciencias Económicas

Cunoc-Usac

Coordinación de Auditoría

Msc. Julio César López de León

Coordinacionauditoria@cunoc.edu.gt

Edificio E 3er Nivel

Centro Universitario de Occidente

Universidad de San Carlos de Guatemala