

Université d'Orléans

From the Selected Works of Luigi V. Santy Cabrera

January, 2019

Nuevos alcances en la ejecución de la auditoría de cumplimiento

Luigi V. Santy Cabrera, *Université d'Orléans*



Available at: <https://works.bepress.com/luiggiv-santycabrera/74/>

Nuevos alcances en la ejecución de la auditoría de cumplimiento

Luiggi V. Santy Cabrera^(*)

Universidad Nacional Mayor de San Marcos

Sumario

1. Aspectos generales - 2. Conceptos básicos - 3. Cambios introducidos a la ejecución de la auditoría de cumplimiento - 4. Conclusiones - 5. Bibliografía



RESUMEN

En el presente trabajo, analizaremos los principales cambios que se efectuaron en la ejecución de la Auditoría de Cumplimiento, según lo establecido ahora en la Resolución de Contraloría N.º 136-2018-CG, se modifica la Directiva N.º 007-2014-CG-GCSII, denominada "Auditoría de Cumplimiento" y el "Manual de Auditoría de Cumplimiento".

Palabras clave: Control gubernamental / Contraloría General / Órgano de Control Institucional / Servicio de control / Auditoría de cumplimiento / Desviación de cumplimiento

Recibido: 17-12-18

Aprobado: 20-12-18

Publicado en línea: 03-01-19



ABSTRACT

In the present work, we will analyze the main changes that were made in the execution of the Compliance Audit, as established now in the Comptroller's Resolution N.º 136-2018-CG, the Directive N.º 007-2014-CG-GCSII, called "Compliance Audit" and the "Compliance Audit Manual".

Keywords: Government control / Office of the Comptroller General / Institutional Control Body / Control service / Compliance audit / Compliance deviation

Title: New scopes in the execution of the compliance audit

1. Aspectos generales

La Contraloría General de la República, de acuerdo con el artículo 82 de la Constitución Política, es el órgano superior del Sistema Nacional de Control, encargado de supervisar la legalidad de la ejecución del presupuesto del Estado, de las operaciones de la deuda pública y de los actos de las instituciones sujetas a control.

Además, conforme con la Ley N.º 27785, *Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República*, en su artículo 14, establece que el ejercicio del control gubernamental por el Sistema Nacional de Control en las entidades se efectúa bajo la autoridad normativa y funcional de la Contraloría General, la que establece los lineamientos, disposiciones y procedimientos técnicos correspondientes

a su proceso, en función a la naturaleza y/o especialización de dichas entidades, las modalidades de control aplicables y los objetivos trazados para su ejecución.

Asimismo, la Ley N.º 27785, en el artículo 10 último párrafo, señala que, como consecuencia de las acciones de control¹, se emitirán los informes correspondientes, los mismos que se formularán para el mejoramiento de la gestión de la entidad, incluyendo el señalamiento de responsabilidades que se hubieren identificado. Es así que, mediante Resolución de Contraloría N.º 473-2014-CG, se aprueba la Directiva N.º 007-2014-CG/GCSII, *Auditoría de Cumplimiento y el Manual de Auditoría de Cumplimiento*², documentos normativos que regulan el proceso de la auditoría de cumplimiento³ que ejecutan los órganos conformantes del Sistema Nacional de Control en las entidades sujetas a su ám-

bito establecido en el artículo 3 de la Ley N.º 27785.

En ese sentido, en el marco de la Ley N.º 30742, *Ley de Fortalecimiento de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control*, y, a partir de la revisión a los documentos normativos vigentes que regulan la auditoría de cumplimiento, se identificó la necesidad de efectuar algunas modificaciones a las disposiciones de la auditoría de cumplimiento, orientadas a la evaluación del diseño, implementación y efectividad del control interno, la comunicación de la desviación de cumplimiento, la elaboración del informe de auditoría con ajustes en su estructura, entre otros⁴.

En consecuencia, el 3 de mayo del 2018 se publicó en el diario oficial *El Peruano* la Resolución de Contraloría N.º 136-2018-CG, que Modifica la Directiva N.º 007-2014-CG-GCSII denominada "Auditoría de Cumplimiento" y el "Manual de Auditoría de Cumplimiento", la cual tiene por objeto mejorar y asegurar el ejercicio oportuno, efectivo y eficiente del control gubernamental y del trabajo que desarrollan las comisiones de auditoría. En ese sentido, la normativa indicada ha introducido determinados cambios, entre ellos, el referido a la ejecución de la auditoría de cumplimiento en el marco del Control Gubernamental.

* Docente universitario del curso de Derecho Administrativo Económico en la Facultad de Derecho y Ciencia Política de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Doctorado en Derecho Público por la Escuela Doctoral de la Universidad de Orleans. Francia. Magister en Derecho, Economía y Gestión, con mención en Derecho y Administración Pública por la Escuela de Derecho de la Universidad de Orleans. Francia. Máster en Derecho, Economía y Gestión con finalidad en investigación y con especialidad en Derecho, Contencioso Público y Contratación Pública por la Escuela de Derecho de la Universidad de Orleans. Francia. Abogado por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos (UNMSM) con mención *summa cum laude*, mediante sustentación de tesis. Miembro del Centro de Investigaciones Jurídicas Pothier de la Escuela de Derecho de la Universidad de Orleans. Francia. Estudios de especialización en Derecho Administrativo en la Escuela de Derecho de la Universidad de La Sorbona de París (Universidad París 1 Panteón-Sorbona), en el Centro de Investigaciones en Derecho Administrativo de París, en la Asociación Francesa para la Investigación en Derecho Administrativo de París y en el Consejo de Estado de París. Francia. Estudios de especialización en Contrataciones Públicas en la Facultad de Derecho de la Universidad Jean Moulin Lyon III. Francia. Especialista en Derecho Público, y consultor en temas de Derecho Civil, Derecho Administrativo, Derecho Público Económico y en Contrataciones Públicas. Se ha desempeñado como asesor legal en la Contraloría General de la República.

¹ Según lo establecido en el artículo 10 de la Ley N.º 27785, la acción de control es la herramienta esencial del Sistema, por la cual el personal técnico de sus órganos confortantes, mediante la aplicación de las normas, procedimientos y principios que regulan el control gubernamental, efectúa la verificación y evaluación, objetiva y sistemática, de los actos y resultados producidos por la entidad en la gestión y ejecución de los recursos, bienes y operaciones institucionales. Se efectúan a través de los servicios de control posterior.

² Normatividad modificada mediante la Resolución de Contraloría N.º 362-2017-CG y 407-2017-CG.

³ De acuerdo con lo establecido en el numeral 7.6 de las "Normas Generales de Control Gubernamental", aprobadas mediante Resolución de Contraloría N.º 273-2014-CG, la auditoría de cumplimiento es un examen objetivo y profesional que tiene como propósito determinar en qué medida las entidades sujetas al ámbito del Sistema, han observado la normativa aplicable, disposiciones internas y las estipulaciones contractuales establecidas, en el ejercicio de la función o la prestación del servicio público y en el uso y gestión de los recursos del Estado.

⁴ Según lo señalado en la parte considerativa de la Resolución de Contraloría N.º 136-2018-CG, que modifica la Directiva N.º 007-2014-CG-GCSII denominada "Auditoría de Cumplimiento" y el "Manual de Auditoría de Cumplimiento".

2. Conceptos básicos

2.1. El control gubernamental

El control gubernamental constituye un proceso integral y permanente, que tiene como finalidad contribuir a la mejora continua en la gestión de las entidades; así como en el uso de los bienes y recursos del Estado⁵.

El control gubernamental se clasifica de las siguientes maneras:⁶

- En función de quién lo ejerce: control interno y externo.
- En función del momento de su ejercicio: control previo, simultáneo y posterior.

Asimismo, el control gubernamental interno a su vez puede ser previo, simultáneo y posterior; su desarrollo es responsabilidad de las autoridades, funcionarios y servidores de las entidades. Además, el control interno simultáneo y posterior también es ejercido por los Órganos de Control Institucional, conforme a las disposiciones establecidas en estas Normas Generales.

De otro lado, el control gubernamental externo puede ser previo, simultáneo y posterior; y lo ejerce la Contraloría General de la República u otro órgano del Sistema por encargo o designación de esta. Es importante precisar que, en el caso del control externo posterior, puede ser ejecutado además por las Sociedades de Auditoría que sean designadas por la Contraloría. También, un aspecto esencial es que el control gubernamental externo posterior se realiza fundamentalmente mediante acciones de control. Igualmente, para el ejercicio del control gubernamental externo se podrán llevar a cabo inspecciones, verificaciones, diligencias, entre otros, cuya regulación se desarrollará en la normativa específica que establezca la Contraloría.

De lo anteriormente expuesto, podemos decir que, en el ejercicio de sus atribuciones, los órganos del Sistema Nacional de Control aplican de manera obligatoria los principios del control gubernamental establecidos por la Ley N.º 27785, que sirven como criterio interpretativo e integrador para la aplicación de las Normas Generales de Control Gubernamental y como parámetros para la actuación del personal de los órganos del Sistema Nacional de Control. Por último, el ejercicio del control gubernamental impone obligaciones funcionales a quienes lo efectúan. En armonía con ello, los órganos y el personal del sistema son responsables de desempeñar sus labores y sujetar su comportamiento a las normas de conducta, principios, procedimientos y demás disposiciones aplicables.

⁵ Numeral 1.11 de la Resolución de Contraloría N.º 273-2014-CG, que aprueba las Normas Generales de Control Gubernamental.

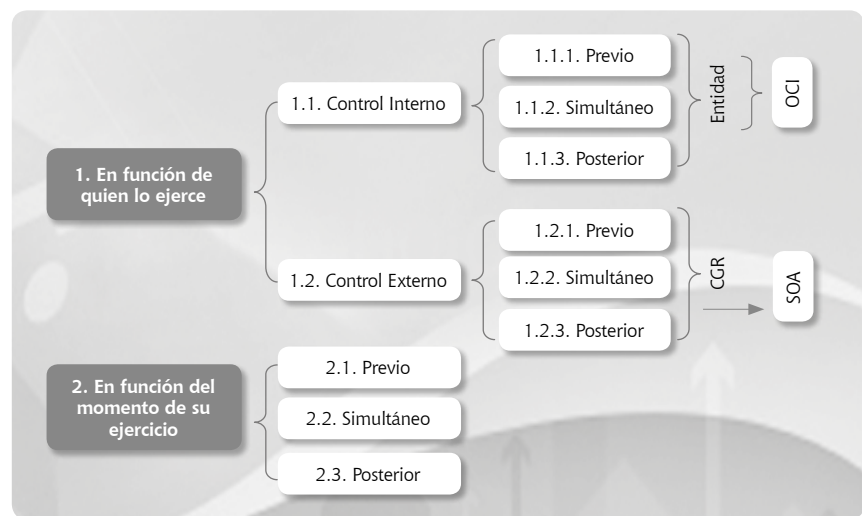
⁶ Numeral 1.12 y numeral 1.11 de la Resolución de Contraloría N.º 273-2014-CG, que aprueba las Normas Generales de Control Gubernamental.

2.2. Normas Generales de Control Gubernamental

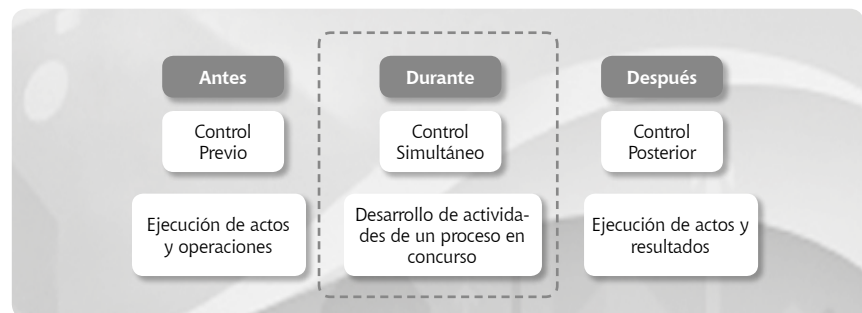
Adicionalmente, estas Normas Generales de Control Gubernamental (NGCC) son disposiciones de obligatorio cumplimiento para la realización del control gubernamental bajo estándares adecuados de calidad, que garanticen su ejercicio con eficiencia, objetividad e idoneidad. Además, este documento normativo regula el ejercicio del control gubernamental en todas sus formas (previo, simultáneo y posterior), introduciendo el término “servicio de control” para referirnos a estas.

A fin de graficar lo descrito, podemos mostrar la clasificación del control gubernamental de la siguiente manera:

¿Cómo se organiza el control gubernamental?



Tipos de servicios de control gubernamental en función del momento de su ejercicio



Conforme a ello y como pilar de este marco normativo, se emitieron las Normas Generales de Control Gubernamental, aprobadas por Resolución de Contraloría N.º 273-2014-CG, de 13 de mayo de 2014, y sus modificatorias, las cuales se han concebido como el documento normativo superior que establece la organización y funcionamiento de los servicios que los órganos del Sistema Nacional de Control brindan a las entidades y la ciudadanía; así también dicho documento normativo busca regular las normas para el debido desempeño profesional.

Ahora bien, estas Normas Generales de Control Gubernamental son disposiciones

de obligatorio cumplimiento para la realización del control gubernamental bajo estándares adecuados de calidad, que garanticen su ejercicio con eficiencia, objetividad e idoneidad. Además, este documento normativo regula el ejercicio del control gubernamental en todas sus formas (previo, simultáneo y posterior); introduciendo el término “servicio de control” para referirnos a estas modalidades o formas del control gubernamental, tal como se ha mencionado inicialmente.

Además, estos “servicios de control”⁷ constituyen un conjunto de procesos cuyos productos tienen como propósito dar una respuesta satisfactoria a las necesidades de

control gubernamental que corresponde atender a los órganos del Sistema. Asimismo, estos servicios de control son prestados por la Contraloría General de la República y los Órganos de Control Institucional, conforme a su competencia legal y funciones descentralizadas. También, los servicios de control posterior pueden ser atendidos por las sociedades de Auditoría, cuando son designadas y

⁷ Es de precisar que, respecto a los servicios de control simultáneo, a través de la Directiva N.º 017-2016-CG/DPROCAL “Control Simultáneo”, se incorporó una cuarta modalidad denominada “Visita Preventiva”. Dicha Directiva fue aprobada mediante Resolución de Contraloría N.º 432-2016-CG, publicada en el diario oficial El Peruano el 4 de octubre del 2016.

contratadas conforme a la normativa sobre la materia.

Los servicios de control pueden ser de los siguientes tipos:

Servicios de control previo

- Autorizar presupuestos adicionales de obra y mayores servicios de supervisión.
- Informar sobre las operaciones que en cualquier forma comprometan el crédito o capacidad financiera del Estado.
- Opinar sobre las contrataciones con carácter de secreto militar o de orden interno.
- Otros establecidos por normativa expresa.

Servicios de control simultáneo

- Acción simultánea
- Orientación de oficio
- Visita de control
- Visita preventiva

Servicios de control posterior

- Auditoría financiera
- Auditoría de desempeño
- Auditoría de cumplimiento
- Otras que se establezcan

2.3. La auditoría de cumplimiento

Tal como se puede apreciar, la auditoría de cumplimiento es una modalidad de servicio de control “posterior”, la misma que se encuentra regulada específicamente en el “Manual de Auditoría de Cumplimiento” aprobado por Resolución de Contraloría N.º 473-2014-CG y sus modificatorias.

2.3.1. Base legal

El criterio normativo e inicial es el primer párrafo del artículo 10 de la Ley N.º 27785, *Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría*, el cual define lo siguiente:

[...] La acción de control es la herramienta esencial del sistema, por lo cual el personal técnico de sus órganos conformantes, mediante la aplicación de las normas, procedimientos y principios que regulan el control gubernamental efectúa la verificación y evaluación, objetiva y sistemática, de los actos y resultados producidos por la entidad en la gestión y ejecución de los recursos, bienes y operaciones institucionales [...].

De otro lado, el siguiente criterio legal se encuentra en las Normas Generales de Control Gubernamental (NGCG), donde esta ha establecido a la auditoría de cumplimiento como un tipo de servicio de control posterior; su ejecución está a cargo de la Contraloría General de la República y de los Órganos de Control Institucional (OCI) en las entidades sujetas al ámbito del Sistema Nacional de Control.

También, la Directiva N.º 007-2014-CG-GCSII establece las disposiciones complementarias requeridas para su ejercicio, conforme a las atribuciones reconocidas en la Ley N.º 27785, *Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control*

y de la Contraloría General de la República y las NGCG, y finalmente, las Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI⁸) emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI⁹), establecen los principios fundamentales y directrices para las auditorías de cumplimiento.

2.3.2. Definición

La auditoría de cumplimiento es un examen objetivo, técnico y profesional de las operaciones, procesos y actividades financieras, presupuestales y administrativas, que tiene como propósito determinar en qué medida las entidades sujetas al ámbito del Sistema, han observado la normativa aplicable, disposiciones internas y las estipulaciones contractuales establecidas, en el ejercicio de la función o la prestación del servicio público y en el uso y gestión de los recursos del Estado.

De lo mencionado, en el siguiente apartado trataremos determinados cambios introducidos (con relación a la ejecución de la Auditoría de Cumplimiento) por la Resolución de Contraloría N.º 136-2018-CG. Además, dicha resolución fue publicada el 3 de mayo del 2018 en el diario oficial *El Peruano*.

3. Cambios introducidos a la ejecución de la auditoría de cumplimiento

Según el *Manual de Auditoría de Cumplimiento (MAC)*:

[...] Con la aprobación del plan de auditoría definitivo se inicia la etapa de ejecución de la auditoría de cumplimiento, que comprende la selección de la muestra de ser el caso; la ejecución del programa de auditoría con el fin de obtener y valorar evidencias sobre el cumplimiento normativo, disposiciones internas y estipulaciones contractuales establecidas, así como determinar las observaciones y registrar el cierre de la ejecución de la auditoría [...].

3.1. Supuestos a considerar en la notificación de la comunicación de las desviaciones de cumplimiento

Respecto a los cambios introducidos por la Resolución de Contraloría N.º 136-2018-CG, en relación con la comunicación de las desviaciones de cumplimiento, ahora se pueden apreciar los siguientes supuestos:

⁸ Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) contienen los principios fundamentales para el funcionamiento de las EFS, los requisitos previos y lineamientos de auditorías de entidades públicas.

⁹ Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai) es la organización central para la fiscalización pública exterior; proporcionando un marco institucional para la transferencia y el aumento de conocimientos para mejorar a nivel mundial la fiscalización pública exterior y por lo tanto fortalecer la posición, la competencia y el prestigio de las distintas EFS en sus respectivos países.

3.1.1. En la Directiva N.º 007-2014-CG-GCSII¹⁰

- En el caso que la persona comprendida en los hechos está prestando servicios en la entidad auditada, la comunicación de la desviación de cumplimiento se realiza en la misma entidad.
- En el caso que la persona comprendida en los hechos:
 - se encuentre ausente temporalmente de la entidad auditada,
 - o, ya no labora para la misma entidad.

Se ha establecido que en ambos casos, la comunicación se realiza en el último domicilio que declaró en la entidad.

- En el caso que la persona comprendida en los hechos de no resida en dicho domicilio, se procede a comunicar en el domicilio que tiene registrado en su Documento Nacional de Identidad (en adelante, DNI). Dicha comunicación puede efectuarse, a pedido de parte y debidamente justificada, por correo electrónico u otro medio idóneo, siempre que los mismos permitan confirmar su recepción.

Asimismo, la comunicación se realiza adjuntando la desviación de cumplimiento, señalando un plazo no mayor a diez (10) días hábiles más el término de la distancia establecidos por la autoridad competente para los procesos judiciales, de ser el caso, para la entrega de los comentarios. Sobre el término de la distancia establecidos por la autoridad competente para los procesos judiciales, debemos tener en cuenta la Resolución Administrativa N.º 288-2015-CE-PJ que aprueba el “Reglamento de Plazos de Término de la Distancia” y el “Cuadro General de Términos de la Distancia”, publicada en el diario oficial *El Peruano* el 17 de noviembre del 2015, el cual señala:

[...] Término de distancia

Período de tiempo que se concede, cuando el lugar en que se ubica el órgano jurisdiccional ante el cual debe efectuarse el acto procesal es diferente de aquél donde se encuentra la o las personas o parte que debe practicarlo y que se suma al plazo ordinario fijado en la ley para la realización del acto procesal [...].

Además, excepcionalmente, a pedido de parte y debidamente sustentado, se podrá conceder un plazo adicional no mayor a cinco (5) días hábiles. Precisamente, esta solicitud de plazo adicional se formula dentro de los tres (3) días hábiles

¹⁰ Modificación del subnumeral “7.1.1.3 Aprobar el plan de auditoría definitivo” del numeral 7.1.1 Planificación; del rubro “Elaborar y comunicar las desviaciones de cumplimiento” del numeral 7.1.2.3 Determinar las observaciones; del subnumeral “7.1.3.1. Elaborar el informe de auditoría” de la Directiva N.º 007-2014-CG/GCSII “Auditoría de Cumplimiento”, aprobada por Resolución de Contraloría N.º 473-2014-CG y sus modificatorias.

contados a partir del día hábil siguiente de recibida la cédula de comunicación de la desviación de cumplimiento. Sin embargo, en el caso que esta solicitud sea presentada fuera del plazo establecido, se entiende automáticamente denegada, sin necesidad de que ello sea comunicado al solicitante.

3.1.2. En el Manual de Auditoría de Cumplimiento¹¹:

En el caso del *Manual de Auditoría de Cumplimiento*, se desarrollan algunos aspectos adicionales en la comunicación de las desviaciones de cumplimiento a las personas comprendidas en los hechos, para lo cual, se tienen los siguientes supuestos:

a) Cuando la persona está prestando servicios en la entidad auditada

En este primer supuesto, se ha considerado que si la persona a quien se debe comunicar la desviación de cumplimiento se encuentra laborando en la entidad auditada, la comunicación se realiza únicamente en esta última, en cuyo caso se le entrega la cédula de comunicación adjuntando la desviación de cumplimiento y la documentación en físico o en medio magnético que sustenta los hechos descritos, y se registran los datos solicitados en el rubro “constancia de recepción” del cargo de la cédula de comunicación, que debe ser firmado por la persona comunicada. Sin embargo, si se advierte que la persona comunicada manifiesta su negativa a recibir la desviación de cumplimiento o suscribir la “constancia de recepción”, dicha situación se registra en el rubro “observaciones” del cargo de la cédula de comunicación.

De igual manera, en las dos (2) situaciones antes descritas, se da por agotado el procedimiento de comunicación.

b) Cuando la persona que presta servicios para la entidad auditada se encuentra ausente temporalmente o ya no labora para la misma

En este segundo supuesto, se ha considerado que, cuando la persona a quien se debe comunicar la desviación de cumplimiento labora para la entidad auditada, pero se encuentra ausente temporalmente por descanso vacacional, licencia, comisión de servicio u otra causa debidamente acreditada¹² o, ya no labora en la misma, la comunicación de la desviación de cumplimiento se efectúa según las reglas siguientes:

- El auditor comunica las desviaciones de cumplimiento en el último domicilio que la persona comprendida en los hechos, declaró en la entidad auditada. En caso de que dicha persona no resida en ese domicilio, el auditor procede a realizar la comunicación en el domicilio que tiene registrado en su DNI.
- Si el auditor ubica a la persona comprendida en los hechos, conforme a lo señalado en el numeral anterior, procede a entregar la cédula de comunicación, la desviación de cumplimiento y la documentación en físico o en medio magnético que sustenta los hechos descritos.

En ambos casos, el auditor registra los datos solicitados en el rubro “constancia de recepción” de la cédula de comunicación, que debe ser firmada por la persona comunicada, salvo que manifieste su negativa a recibir la desviación de cumplimiento o a suscribir la “constancia de recepción”, lo cual se registra en el rubro “observaciones” del cargo de la cédula de comunicación, con lo que se da por agotado el procedimiento de comunicación.

- Si el auditor no ubica a la persona a la cual debe comunicar la desviación de cumplimiento, pero es atendido por una persona capaz¹³ que se encuentra en el domicilio visitado y esta puede dar referencia de la persona comprendida en la desviación de cumplimiento, procede a dejar un aviso de notificación (apéndice 8: cédula de comunicación de desviación de cumplimiento - aviso de notificación del manual de auditoría de cumplimiento).

En este último caso, cuando no se encuentre a alguna persona capaz en el domicilio visitado, el aviso de notificación se deposita en el buzón que corresponda al domicilio de la persona destinataria si este existiere, si en cambio este no cuenta con buzón, se adhiere en algún lugar visible al ingreso del domicilio o se deja por debajo de la puerta.

De otro lado, si el domicilio se encuentra ubicado en el interior de edificios, condominios o cualquier otro inmueble de acceso restringido, el aviso de notificación se entrega a la persona capaz encargada de regular el ingreso y que pueda dar referencia de la persona destinataria. Cuando no se encuentre dicho encargado, se deposita en el buzón que corresponde al domicilio del destinatario, y si el domicilio no cuenta con buzón, se adhiere en algún lugar visible al ingreso del edificio, condominio u otro, o se deja por debajo de la puerta de dicho edificio, condominio u otro.

¹³ Según el artículo 42 del Código Civil señala lo siguiente: “[...] Tienen plena capacidad de ejercicio de sus derechos civiles las personas que hayan cumplido dieciocho años de edad, salvo lo dispuesto en los artículos 43 y 44 [...]”.

Sobre el particular, es preciso mencionar respecto a la notificación en el domicilio que se encuentre ubicado en el interior de edificios, condominios o cualquier otro inmueble de acceso restringido, se ha tomado en cuenta la Consulta Jurídica N.º 04-2018-JUS/DGDNCR, de 2 de febrero del 2018, a través de la cual, la Dirección General de Desarrollo Normativo y Calidad Regulatoria del Ministerio de Justicia emite respuesta a la Gerencia de Gestión de Responsabilidades¹⁴ de la Contraloría General de la República, concluyendo lo siguiente:

[...]

- ii) Para realizar la notificación personal cuando el domicilio del administrado tiene acceso restringido, se debe hacer constar fecha, hora, identificación de la persona que recibe la notificación, pudiendo ser esta la encargada de la recepción del edificio o condominio, si esta se negara a recibir la notificación debe registrarse todas estas observaciones o particularidades en la constancia de notificación
- iii) La publicación del acto administrativo de carácter particular solo se da en vía subsidiaria, es decir, ante el agotamiento de la vía principal que es la notificación personal [...].

Además, si la persona capaz con la cual el auditor se entrevista se niega a firmar o a recibir el aviso de notificación, se deja constancia de este hecho en el rubro Observaciones del cargo del aviso de notificación, y este se deposita en el buzón que corresponde al domicilio del destinatario, y si el domicilio no cuenta con buzón, se adhiere en algún lugar visible al ingreso del domicilio, edificio, condominio u otro o se deja por debajo de la puerta de dicho domicilio, edificio, condominio u otro.

En los supuestos en los que no se ubica a la persona a quien se debe comunicar la desviación de cumplimiento, en el aviso de notificación se señala que la persona destinataria debe apersonarse a recabar la cédula de comunicación de la desviación de cumplimiento en la dirección que la comisión auditora indique y en el plazo máximo de tres (3) días hábiles a partir del día hábil siguiente de haber dejado el aviso de notificación; no obstante, si la persona destinataria del aviso de notificación, no concurre a recabar la cédula de comunicación en el plazo establecido, se da por agotado el procedimiento de comunicación.

También, si la persona destinataria del aviso de notificación se apersona con posterioridad al vencimiento del plazo establecido en el párrafo anterior, la comisión auditora le entrega la desviación de cumplimiento, siendo que el plazo para la presentación de los comentarios se computará indefectiblemente desde

¹⁴ Denominación según el Oficio N.º 00020-2018-CG/GRES de 10 de enero del 2018.

¹¹ Modificación de los párrafos “105 al 125 del rubro Comunicar las desviaciones de cumplimiento”, del subnumeral 3.5 Determinar las observaciones del numeral 3. Ejecución de la Auditoría de Cumplimiento; del párrafo “137, la Estructura del Informe de Auditoría y el rubro Fundamentación Jurídica”, del Manual de Auditoría de Cumplimiento aprobado por Resolución de Contraloría N.º 473-2014-CG y sus modificatorias.

¹² Documento emitido por la entidad donde se deje constancia de la ausencia del funcionario o servidor público.

el cuarto día hábil de haber dejado el aviso de notificación y hasta el plazo que la comisión le otorgue sin que este sea mayor a diez (10) días hábiles, pudiendo solicitar ampliación de plazo bajo las mismas reglas establecidas para dicho efecto.

Asimismo, la persona destinataria del aviso de notificación puede designar mediante carta poder con firma legalizada a un representante para efectos de recabar la desviación de cumplimiento.

c) Cuando la persona reside en el extranjero

En este tercer supuesto, se manifiesta cuando la persona comprendida en los hechos se encuentra residiendo en el extranjero, la comisión auditora efectúa las coordinaciones necesarias con el Órgano de Control Institucional (OCI) del Ministerio de Relaciones Exteriores, a fin de cautelar que el proceso de comunicación se desarrolle en forma efectiva y oportuna.

d) Notificación por edictos

En este cuarto supuesto, se ha considerado que, cuando no exista el último domicilio declarado por la persona en la entidad o el domicilio que figura en el DNI, o no sea posible ubicar dicho domicilio, la comisión auditora procede a citar a la persona comprendida en los hechos a través de notificación por edicto (apéndice 9, notificación por edicto del *Manual de Auditoría de Cumplimiento*), a fin que se apersona a recabar la cédula de comunicación en la dirección que se indique en un plazo no mayor a tres (3) días hábiles a partir del día hábil siguiente a la publicación del edicto. Si el auditado no se apersona a recabar la cédula de comunicación, en el plazo establecido, se da por agotado el procedimiento de comunicación.

La publicación de la notificación por edicto se efectúa por una sola vez y en día hábil en el diario oficial *El Peruano* o en un diario de mayor circulación del lugar donde se desarrolla la auditoría. A falta de diarios en el lugar donde se desarrolla la auditoría, la publicación de la notificación por edicto se hace en el diario que exista en la localidad más próxima, además de fijar el edicto en los sitios que aseguren su mayor difusión en el lugar donde se desarrolla la auditoría.

Adicionalmente, la cédula de notificación será publicada en el portal web de la Contraloría. La comisión auditora acredita la realización de la notificación por edicto con la página correspondiente del ejemplar del diario original en el que se realizó la publicación, el cual forma parte de la documentación de auditoría. Los gastos que demande esta notificación están a cargo de la Contraloría o de la entidad

Manual de Auditoría de Cumplimiento Aprobado por Resolución de Contraloría N.º 473-2014-CG																															
Antes de la modificatoria	Después de la modificatoria realizada por la Resolución de Contraloría N.º 136-2018-CG																														
	Modificación del apéndice "8. Cédula de comunicación de la desviación de cumplimiento, desviación de cumplimiento y aviso de notificación" del <i>Manual de Auditoría de Cumplimiento</i> , aprobado por Resolución de Contraloría N.º 473-2014-CG y sus modificatorias, conforme al texto que en anexo 3 forma parte integrante de la presente Resolución.																														
<p>8. Cédula de comunicación de la desviación de cumplimiento [Logo Institucional CGR / Logo de la Entidad a la que pertenece el OCI]</p> <p>CÉDULA DE COMUNICACIÓN [N.º Número correlativo]-[Año] Auditoría de Cumplimiento a la [nombre de la entidad] NOMBRE: [Nombre de las personas comprendidas en los hechos] CARGO: [Cargo desempeñado motivo de la comunicación] DIRECCIÓN: [Domicilio Legal] UNIDAD ORGÁNICA: [Unidad orgánica responsable de la auditoría] FINALIDAD: Comunicación de desviaciones de cumplimiento REFERENCIA: [Normas que regulan el procedimiento de comunicación de desviaciones de cumplimiento y oficio o documento de acreditación de la auditoría]</p> <p>Me dirijo a usted alcanzándole el pliego de desviaciones de cumplimiento [letras] (números) folios en documento adjunto, derivados de hechos advertidos como resultado de la auditoría de cumplimiento a (a-la) [nombre de la Entidad] en el que ha tenido participación en su condición de [cargo desempeñado en la entidad] En tal sentido, agradeceré remita sus comentarios debidamente documentados, autenticados y foliados, sobre su participación en los hechos comunicados, así como el resultado de las acciones que sobre el particular hubiese adoptado, concediéndosele el plazo perentorio de XXX DÍAS HÁBILES, contados a partir de la fecha de recibido el presente, a la siguiente dirección:</p> <p>CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA / ENTIDAD A LA QUE PERTENECE EL OCI [Nombre de la Unidad Orgánica de la Contraloría General de la República / OCI a cargo de la Auditoría] Comisión de Auditoría de Cumplimiento a la [nombre de la entidad] [Dirección real de la UO de la CGR / OCI] [Distrito/Provincia/Región] Teléfono: [(Código de ciudad) + N.º telefónico, N.º de anexo(s)]</p> <p>[Nombres y apellidos] Jefe de la Comisión Auditora Fecha de emisión: día de mes de año</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">Recibio conforme</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Nombre</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Cargo</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Fecha y hora</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Dirección</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Firma</td> <td></td> </tr> <tr> <td>DNI</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Observación</td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Recibio conforme		Nombre		Cargo		Fecha y hora		Dirección		Firma		DNI		Observación		<p>8. Cédula de comunicación de la desviación de cumplimiento [Logo Institucional CGR / Logo de la Entidad a la que pertenece el OCI]</p> <p>CÉDULA DE COMUNICACIÓN N.º [Número]-[Año]-[CG]/ [Siglas U.O. CGR / OCI]-AC-[Siglas de la Entidad] Auditoría de Cumplimiento a la [nombre de la entidad] NOMBRE: [Nombre de la persona comprendida en la desviación de cumplimiento] DIRECCIÓN: [Domicilio declarado en la entidad o domicilio del DNI] ÓRGANO AUDITOR: [Nombre de la UO de la CGR/OCI a cargo de la auditoría] FINALIDAD: Comunicación de desviación de cumplimiento REFERENCIA: [Normas que regulan el procedimiento de comunicación de desviaciones de cumplimiento y oficio o documento de acreditación de la auditoría] FECHA DE EMISIÓN: Día de mes de año</p> <p>Me dirijo a usted a fin de entregar en documento adjunto, el pliego de desviación(es) de cumplimiento con relación a hechos advertidos en la auditoría de cumplimiento a la [nombre de la entidad], en los que ha tenido participación en su condición de [cargo desempeñado por el auditado en la entidad] durante el [período]; en [letras y números] folios [cuando se entrega los documentos en físico] o CD [cuando se entrega en medio magnético], que incluye los documentos de sustento. En tal sentido, agradeceré remita sus comentarios sobre su participación en los hechos comunicados, adjuntando los documentos preferentemente autenticados o legalizados que los sustentan, solo en caso sean distintos a los señalados en la desviación de cumplimiento y proporcionados por esta comisión auditora, para cuyo fin se le concede el plazo perentorio de [cantidad de días en letras y en números entre paréntesis] DÍAS HÁBILES, a partir del día hábil siguiente de recibido el presente. Sirvase indicar en el documento de comentarios su correo electrónico personal a fin de comunicarle oportunamente los resultados de la auditoría. El documento debe ser presentado en la siguiente dirección: CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA / ENTIDAD A LA QUE PERTENECE EL OCI [Nombre de la Unidad Orgánica de la Contraloría General de la República / OCI a cargo de la Auditoría] Comisión de Auditoría de Cumplimiento a la [nombre de la entidad] [Dirección real de la UO de la CGR / OCI] [Distrito/Provincia/Región] Teléfono: [(Código de ciudad) + N.º telefónico, N.º de anexo(s)]</p> <p>[Nombres y apellidos] Jefe de la Comisión Auditora Nombre / Apellidos / DNI (del auditor que comunica):</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2">Constancia de recepción</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Nombre y apellidos</td> <td>[De la persona comunicada con la desviación de cumplimiento]</td> </tr> <tr> <td>DNI N.º</td> <td>[De la persona comunicada con la desviación de cumplimiento]</td> </tr> <tr> <td>Dirección</td> <td>[Señalar la dirección en la que ha sido ubicada la persona comunicada con la desviación de cumplimiento (domicilio de la entidad auditada en la que presta servicios, último domicilio declarado en la entidad o domicilio del DNI).</td> </tr> <tr> <td>Fecha y hora</td> <td>[De la entrega de la desviación de cumplimiento]</td> </tr> <tr> <td>Firma</td> <td>[De la persona comunicada con la desviación de cumplimiento]</td> </tr> <tr> <td>Observaciones</td> <td>[Si el auditado se niega a recibir la desviación de cumplimiento o a firmar su recepción, se deja constancia del hecho en este campo]</td> </tr> </tbody> </table>	Constancia de recepción		Nombre y apellidos	[De la persona comunicada con la desviación de cumplimiento]	DNI N.º	[De la persona comunicada con la desviación de cumplimiento]	Dirección	[Señalar la dirección en la que ha sido ubicada la persona comunicada con la desviación de cumplimiento (domicilio de la entidad auditada en la que presta servicios, último domicilio declarado en la entidad o domicilio del DNI).	Fecha y hora	[De la entrega de la desviación de cumplimiento]	Firma	[De la persona comunicada con la desviación de cumplimiento]	Observaciones	[Si el auditado se niega a recibir la desviación de cumplimiento o a firmar su recepción, se deja constancia del hecho en este campo]
Recibio conforme																															
Nombre																															
Cargo																															
Fecha y hora																															
Dirección																															
Firma																															
DNI																															
Observación																															
Constancia de recepción																															
Nombre y apellidos	[De la persona comunicada con la desviación de cumplimiento]																														
DNI N.º	[De la persona comunicada con la desviación de cumplimiento]																														
Dirección	[Señalar la dirección en la que ha sido ubicada la persona comunicada con la desviación de cumplimiento (domicilio de la entidad auditada en la que presta servicios, último domicilio declarado en la entidad o domicilio del DNI).																														
Fecha y hora	[De la entrega de la desviación de cumplimiento]																														
Firma	[De la persona comunicada con la desviación de cumplimiento]																														
Observaciones	[Si el auditado se niega a recibir la desviación de cumplimiento o a firmar su recepción, se deja constancia del hecho en este campo]																														

a la que corresponde el OCI que ejecuta la auditoría.

Finalmente, se debe precisar que los supuestos de notificación antes referidos se encuentran relacionados a las siguientes disposiciones normativas. De lo antes expuesto, las condiciones establecidas Resolución de Contraloría N.º 136-2018-CG debe realizarse conforme con el debido proceso en sede administrativa¹⁵, donde el Tribunal Constitucional en la Sentencia N.º 4289-2004-AA/TC, ha expresado en los fundamentos jurídicos N.º 2 y 3, respectivamente, que:

[...] el debido proceso, como principio constitucional, está concebido como el cumplimiento de todas las garantías y normas de orden público que deben aplicarse a todos los casos y procedimientos, incluidos los administrativos, a fin de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier acto del Estado que pueda afectarlos [...].

3.2. Cédula de la comunicación de la desviación de cumplimiento

En cuanto a la cédula de la desviación de cumplimiento, se realizaron los siguientes cambios:

3.3. Documento que se adjunta a la desviación de cumplimiento

Con relación al documento que se adjunta a la cédula de comunicación de la desviación de cumplimiento, se han realizado los cambios; que se visualizan en el siguiente gráfico:

4. Conclusión

La Resolución de Contraloría N.º 136-2018-CG, que modifica la Directiva N.º 007-2014-CG-GCSII denominada "Auditoría de Cumplimiento" y el "Manual de Auditoría de Cumplimiento", ha incorporado cambios importantes cambios en la ejecución de la Auditoría de Cumplimiento, contribuyendo de esta manera a un adecuado uso y respeto del principio del debido proceso de control frente a los presuntos responsables identificados en el ejercicio de dicha auditoría de cumplimiento.

5. Bibliografía

Resolución de Contraloría N.º 136-2018-CG, que modifica la Directiva N.º 007-2014-CG-GCSII denominada "Auditoría de Cumplimiento" y el "Manual de Auditoría de Cumplimiento".

Ley 27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República.

¹⁵ Ello en concordancia con el literal g) del artículo 9 de la Ley N.º 27785, la cual señala "[...] g) el debido proceso de control, por el que se garantiza el respeto y observancia de los derechos de las entidades y personas, así como de las reglas y requisitos establecidos [...]."

Manual de Auditoría de Cumplimiento Aprobado por Resolución de Contraloría N.º 473-2014-CG

Antes de la modificatoria	Después de la modificatoria realizada por la Resolución de Contraloría N.º 136-2018-CG
<p>8. Cédula de comunicación de la desviación de cumplimiento [...]</p> <p>APÉNDICE A LA CEDULA DE COMUNICACIÓN DE LA DESVIACIÓN DE CUMPLIMIENTO</p> <p>DESVIACIÓN DE CUMPLIMIENTO EN LA AUDITORÍA A LA [NOMBRE DE LA ENTIDAD]</p> <p>Sumilla: Es el título o encabezamiento que identifica el hecho o situación deficiente detectada.</p> <p>Presentación del hecho Breve desarrollo de la sumilla.</p> <p>Condición: Es el hecho o situación deficiente detectada, cuyo nivel o curso de desviación debe ser evidenciado.</p> <p>Criterio: Es la norma, disposición o parámetro de medición aplicable al hecho o situación observada.</p> <p>Efecto: Es la consecuencia real o potencial, cuantitativa o cualitativa, ocasionada por el hecho o situación deficiente detectada.</p> <p>Causa: Es la razón o motivo que dio lugar al hecho o situación deficiente detectada.</p> <p>Motivo que originó la comunicación de la desviación del cumplimiento: Descripción detallada de las circunstancias que motivaron la comunicación a los funcionarios o servidores públicos o ex funcionarios o ex servidores públicos comprendidos en la situación deficiente detectada.</p>	<p>Modificación del apéndice "8 Cédula de comunicación de la desviación de cumplimiento, desviación de cumplimiento y aviso de notificación" del "Manual de Auditoría de Cumplimiento" aprobado por Resolución de Contraloría N.º 473-2014-CG y sus modificatorias, conforme al texto que en anexo 3 forma parte integrante de la presente resolución.</p> <p>8. Cédula de comunicación de la desviación de cumplimiento [...]</p> <p>DESVIACIÓN DE CUMPLIMIENTO (Documento que se adjunta a la cédula de comunicación)</p> <p>DESVIACIÓN DE CUMPLIMIENTO EN LA AUDITORÍA A LA [NOMBRE DE LA ENTIDAD]</p> <p>Sumilla: [Es el título o encabezamiento que identifica el hecho o situación deficiente detectada].</p> <p>Presentación del hecho: [Breve desarrollo de los hechos en forma ordenada, con indicación de los elementos de la desviación de cumplimiento].</p> <p>Condición: [La comisión auditora debe redactar el hecho o situación deficiente detectada, con un lenguaje sencillo y entendible; su contenido debe ser presentado en orden cronológico, en forma objetiva, concreta y concisa, sustentada en evidencia].</p> <p>Criterio: [La comisión auditora debe citar el criterio ordenadamente, empezando con la norma de mayor rango, y debe consignarlas en la forma siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Señalar el número, título y fecha de emisión de la norma utilizada. • Señalar el número y título del artículo de la norma utilizada. • Citar entre comillas y en letra cursiva la parte pertinente de la norma transgredida. • El criterio debe corresponder a la norma, disposición o parámetro de medición aplicable a la condición y encontrarse vigente a la fecha en que ocurrieron los hechos observados. • El criterio debe citarse ordenadamente en función a cada hecho observado, y dentro de esta en función a su jerarquía normativa (de mayor a menor). • No debe únicamente consignarse normativa general o principios. • No deben incluirse normas referidas a los regímenes laborales o estatutarios a los cuales pertenecen los involucrados. • No constituye criterio de la observación los artículos, que regulan las infracciones por responsabilidad administrativa funcional]. <p>Efecto: [La comisión auditora debe consignar la consecuencia real o potencial, cuantitativa o cualitativa, ocasionada por el hecho o situación deficiente detectada. El resultado adverso o riesgo potencial identificado]</p> <p>Causa: [La comisión auditora debe describir la razón o motivo que dio lugar al hecho o situación deficiente detectada; que se consigna cuando haya podido ser determinada a la fecha de la comunicación].</p> <p>Motivo que originó la comunicación de la desviación del cumplimiento: Descripción detallada de las circunstancias que motivaron la comunicación a los funcionarios o ex funcionarios o servidores públicos o ex servidores públicos comprendidos en la situación deficiente detectada.</p>