

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA
UNIDAD DE POSTGRADO



TALLER DE INVESTIGACIÓN II

MARCO TEÓRICO

**DISEÑO DE UNA GUÍA PARA LAS AUDITORIAS DE
ESTADOS FINANCIEROS Y PLANES DE EMPRESAS
PÚBLICAS SEGÚN LAS NAG BOLIVIANAS**

Postulante: Lic. Gustavo Yilmer Huanca Choquehuanca

La Paz, Bolivia
2017

INDICE

1. MARCO TEÓRICO.....	1
1.1. Diagnóstico de las Empresas Públicas en Bolivia.....	1
1.1.1. Las Empresas Públicas.....	1
1.1.1.1. Antecedentes.-	1
1.1.1.2. Importancia de las Empresas Públicas en Latinoamérica.-	3
1.1.2. Las Empresas Públicas en Bolivia	4
1.1.2.1. Empresas Estatales y Privatizaciones	4
1.1.2.2. Nuevo Modelo Económico y Empresas Estatales.	6
1.1.2.3. El SEDEM.....	9
1.1.2.4. Papel de las empresas en el Estado.....	11
1.1.3. Estados Financieros de las Empresas Públicas	13
1.1.4. Planes de Empresas Públicas	13
1.1.4.1. Lineamientos Transitorio para la Formulación de Planes Estratégicos Empresariales y Corporativos.....	14
1.1.5. Importancia en el Marco de la Agenda Patriótica de las empresas Públicas	14
1.1.6. Auditoría de las Empresas Públicas y Planes de Empresas Públicas.....	16
1.2. Parámetros para la realización de auditorías de estados financieros y planes de empresas públicas según las NAG bolivianas.....	16
1.2.1. Normas Generales de Auditoria Gubernamental	16
1.2.1.1. Competencia	16
1.2.1.2. Independencia.....	16
1.2.1.3. Ética.....	18

1.2.1.4. Diligencia Profesional	18
1.2.1.5. Control de Calidad.....	18
1.2.2. Normas Específicas de la Auditoría Gubernamental de Estados Financieros y Planes de Empresas Públicas.	20
1.2.2.1. Planificación	20
1.2.2.2. Supervisión	24
1.2.2.3. Evidencia	25
1.2.2.4. Comunicación de resultados	27
2. MARCO CONCEPTUAL.....	32
3. MARCO LEGAL	35
3.1. Preceptos orientadores de la gestión empresarial pública	35
3.2. Carácter estratégico y social de la empresa pública	37
3.3. Tipología de las empresas públicas del nivel central del estado	37
3.4. Régimen Legal.....	38
3.5. Consejo Superior Estratégico de la Empresa Pública – COSEEP.....	39
3.6. Responsable de la política del sector.....	39
3.7. Oficina Técnica para el Fortalecimiento de la Empresa Pública – OFEP	40
3.8. Creación de las empresas estatales	41
3.9. Estructura de las empresas públicas	42
3.10. Planificación Empresarial Pública.....	43
3.11. Régimen Laboral	43
3.12. Régimen Presupuestario y Contable.....	44
3.13. Régimen de Financiamiento	44

3.14. Tributos.....	45
3.15. Responsabilidad por la Gestión de las Empresas Públicas.....	45
4. BIBLIOGRAFIA.....	46

1. MARCO TEÓRICO

1.1. Diagnóstico de las Empresas Públicas en Bolivia

1.1.1. Las Empresas Públicas

1.1.1.1. Antecedentes.-

Después de la II Guerra Mundial en América Latina se levantó una corriente a favor de la creación de las empresas estatales, tomando el ejemplo de los países europeos tales son los casos de las empresas ferroviarias y aquellas relacionadas a las telecomunicaciones.

Estas empresas estatales tuvieron motivaciones económicas, políticas y sociales. En el ámbito económico se estableció que las empresas nacionales podían disponer de un monopolio que permitiría reducir sus costos y tarifas en beneficio de la población.

Las motivaciones políticas buscaban un rol subsidiario del Estado para contraponerse a la amenaza del comunismo; mientras que las causas sociales determinaron que las compañías nacionales eran las destinadas a asumir las obligaciones de servicio público, asegurando el suministro a todos los consumidores y con tarifas accesibles.

Entonces las ideas keynesianas eran dominantes y la intervención del Estado en la economía parecía natural siendo que los servicios públicos como la electricidad y las telecomunicaciones se desarrollaron bajo la propiedad del Estado y mediante la regulación gubernamental, para impulsar el acceso universal a los mismos; en la mayoría de casos, estables, confiables y a precios asequibles. (Andrade Campaña, 2013, pág. 25)

En el caso de América Latina, la historia señala que la intervención estatal fue clave en el desarrollo de la región, sobre todo en el siglo XX.

Una característica común en Uruguay, Costa Rica, Bolivia, Brasil y Argentina es que las empresas públicas se han ubicado en sectores básicos para el funcionamiento de las economías, como telecomunicaciones, electricidad, petróleo, transportes y, en menor medida manufacturas, ajustándose a una continuidad que se logró establecer para los países integrantes de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), en donde las empresas públicas siguen siendo relevantes en sectores estratégicos para la competitividad empresarial como transporte, energía, finanzas y telecomunicaciones. Estas firmas además se caracterizan por ser de una gran escala en capital y grandes empleadores, ya que trabajan cerca de nueve millones de personas en empresas de propiedad directa y/o con participación minoritaria. Si bien globalmente la propiedad estatal ha disminuido, las empresas públicas han mantenido su importancia en muchos países.

El origen ideológico de las empresas públicas ha sido indistinto, abarcando desde la izquierda a la derecha. Sus factores de creación fueron múltiples, como la protección del mercado interno, las subvenciones al sector privado, el suministro de servicios, el fomento del crecimiento y la capacidad de recaudar recursos frescos sin recurrir a impuestos directos.

En el largo plazo, las modernas economías capitalistas han sido y siguen siendo una combinación de Estado y mercado, en donde las empresas públicas cumplen un papel fundamental en la provisión de infraestructura, energía y movilidad, y de una manera más secundaria en las manufacturas y en el sector de defensa. En la región latinoamericana, esto sigue siendo relevante en sectores como la minería, energía, transportes, distribución, telecomunicaciones y en la exportación de algunas materias primas.

El origen de las empresas públicas se encuentra en Europa en las manufacturas reales, astilleros y arsenales del Antiguo Régimen, y fue en el siglo XIX cuando surgió el perfil moderno de la empresa pública por el crecimiento de las infraestructuras, la industrialización y la urbanización. En el caso de América Latina, los factores de creación fueron la protección del mercado interno, las subvenciones al sector privado, el suministro de servicios, fomento del crecimiento o bien para recaudar recursos

frescos sin recurrir a impuestos directos. Incipientes indicios de ello se dieron antes de 1914, apareciendo en forma consistente desde las décadas de 1930 y 1940 en los sectores de energía e infraestructuras, para expandirse en los decenios de 1960 y 1970 con la industrialización y la urbanización.

El avance de la empresa pública se dio adoptando una diversidad de formatos y denominaciones como compañías, empresas, institutos, comisiones, entes, servicios, que conformaron un conjunto de establecimientos dependientes de organismos centralizados o descentralizados ya sea de la administración nacional, provincial y municipal.

La moderna empresa pública se gesta en el siglo XIX durante la Revolución Industrial por la necesidad ineludible de regular, coordinar y definir derechos de las infraestructuras de las nuevas áreas urbanas, para la producción de bienes en masa y para la construcción de redes. Esto se dio en cinco grandes subconjuntos de fenómenos en donde el Estado participó por:

- i. El consumo de servicios en masa como agua potable, gas, transporte, comunicaciones, telégrafo, ferrocarriles que escalaron hacia redes de mayor alcance.
- ii. La forja de vínculos entre gobiernos e infraestructuras que obligaron a definir los derechos de vía por la necesaria regulación de las expropiaciones, rutas, tarifas, condiciones y normas de ingeniería, intereses garantizados, subsidios e impuestos entre otros.
- iii. Lo que podríamos llamar intrusividad y durabilidad de la infraestructura
- iv. La alteración de territorios y ciudades requirió definir derechos de propiedad y de paso, junto con definir fuertemente los límites administrativos.
- v. La necesidad de la coordinación de redes.

1.1.1.2. Importancia de las Empresas Públicas en Latinoamérica.-

La importancia de las Empresas Públicas radica en tres situaciones:

- ✓ La primera es en el sector energético internacional, especialmente en petróleo, gas y electricidad.
- ✓ La segunda radica en que en las empresas públicas de Latinoamérica siguen cumpliendo un papel relevante en sectores estratégicos, al igual que en Asia y Europa.
- ✓ una tercera razón es que “tras décadas de privatizaciones actualmente hay una débil memoria colectiva sobre estos organismos, predominando la versión neoliberal que justificó la venta del acervo público” (Guajardo Soto, 2013).

1.1.2. Las Empresas Públicas en Bolivia

1.1.2.1. Empresas Estatales y Privatizaciones

En la década de los ochenta se cuestionó a través del neoliberalismo en América Latina a la intervención del Estado y en un análisis sesgado e interesado del funcionamiento de las empresas públicas.

Esta corriente consideraba que la intervención del Estado en la economía era nociva para el desarrollo de Bolivia. Por ello apelaron a viejos argumentos económicos neoclásicos que mostraban que cuando se dejaba a los mercados actuar sin restricciones, la “eficiencia” se incrementaba. Explicaban que cuando los precios son librados a la interacción de la oferta y la demanda, ganaba la sociedad. Criticaron la organización de sindicatos laborales, pues consideraban que lograban elevar los salarios de forma artificial, lo cual no reflejaba la productividad de los trabajadores. Para los neoliberales, esta situación se volvía dañina cuando el Estado intervenía para garantizar los derechos de los obreros.

Los neoliberales consideraban que nadie estaba interesado en hacer funcionar las empresas públicas, pues estaba ausente el interés por la ganancia propia de las empresas privadas. Decían que únicamente perseguían intereses políticos y sólo servían de “botín” de los gobiernos de turno que las usaban para brindar empleos a los correligionarios.

Su respuesta frente a este estado de cosas fue única: La privatización de las empresas públicas. Mediante este mecanismo, ingenuamente, creían que todos los males de la economía se resolverían. Pensaban que la salida del Estado del sector productivo traería el ansiado desarrollo, pues manejaban la hipótesis de que la administración estatal era parte del problema y no de la solución. Así en Bolivia desde 1985 se inició un programa de privatizaciones, mediante las cuales se entregó a voraces transnacionales: Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, Empresa Nacional de Ferrocarriles (ENFE), Empresa Nacional de Telecomunicaciones (ENTEL), Fundición de Vinto y otras. (Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, 2012, pág. 11)

El retiro del Estado no significó un incremento de la producción. De hecho, entre 1985 y 2005 la tasa de crecimiento promedio fue de 3%. La inversión promedio (pública y privada) no pasó de USD1.500 millones (compárese esto con los más de USD3.000 millones de inversión pública programados para la gestión 2012) y si hubo beneficios, éstos fueron para las empresas transnacionales.

Así, el ingreso per cápita promedio de los bolivianos entre 1986 y 2005 fue de USD871, para tener un punto de comparación se puede observar que en 2011 el ingreso per cápita subió a USD2.283, o sea se duplicó.

A todas luces, se observa que los 20 años de neoliberalismo fueron perdidos para el desarrollo boliviano. Sin embargo, debe tomarse en cuenta que existe un contenido ideológico en criticar al Estado y a las empresas públicas.

1.1.2.2. Nuevo Modelo Económico y Empresas Estatales.

El impulso de las empresas estatales en Bolivia forma parte de un profundo proceso integral de cambio de la estructura económica del país. Por lo cual, estas deben entenderse en el marco del “Nuevo Modelo Económico, Social, Comunitario y Productivo”, vigente desde el año 2006.

Este Modelo tiene como característica fundamental la intervención del Estado. Aspecto que responde a un contexto caracterizado por la crisis y a una historia que muestra el fracaso del neoliberalismo.

El mundo actual padece al menos cinco crisis estructurales:

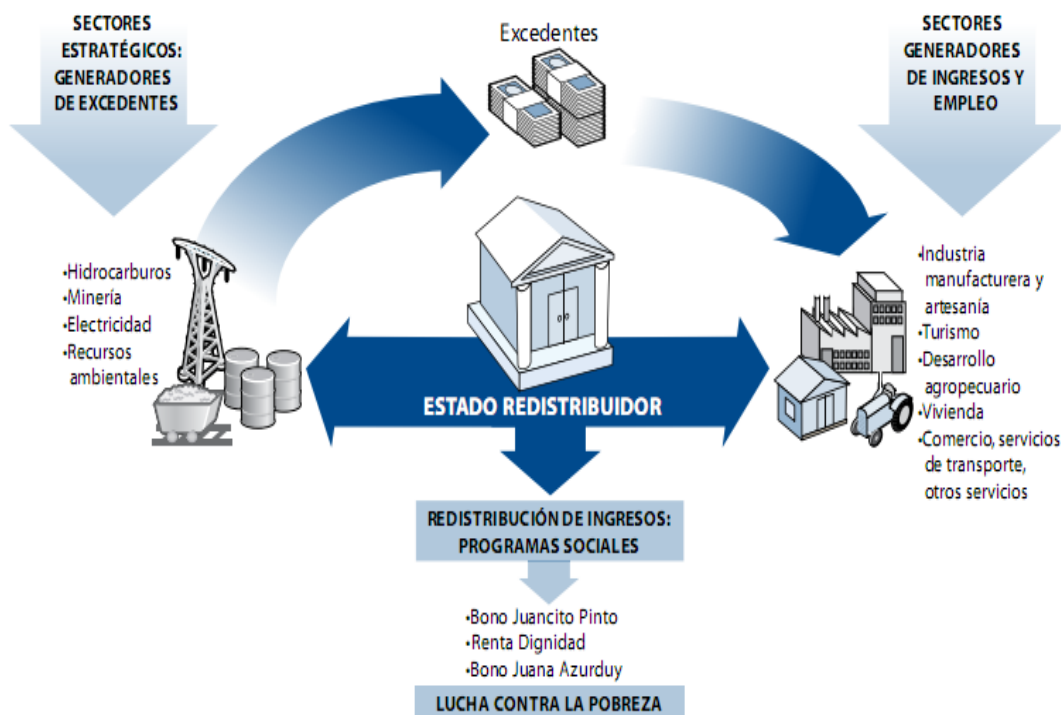
- a) energética,
- b) alimentaría,
- c) climática,
- d) financiera y
- e) políticas macroeconómicas

Estas han puesto en duda la viabilidad del capitalismo en el mediano plazo y la del neoliberalismo en el corto plazo.

Como señala Luis Arce Catacora: *“En el modelo neoliberal el excedente se generaba de la plusvalía del trabajador, cuya explotación consistía en la prolongación de horas de trabajo y la reducción de derechos. Ése excedente también se producía por la explotación de los recursos naturales en manos de las transnacionales y el sector privado quienes se apropiaban de este excedente para sus beneficios, haciendo mínimas transferencias al Estado para que éste, a su vez, encare las tareas sociales como educación y salud”*

Desde 2006, Bolivia asume una vía alternativa. Esta se caracteriza por un Estado que tiene por funciones planificar la economía, administrar empresas públicas, invertir en el sector productivo,

asumir el papel de banquero, regulador y entre otras más, redistribuir el excedente, con preferencia hacia los sectores que históricamente nunca fueron beneficiados.



Nuevo Modelo Económico

El nuevo modelo económico parte de identificar dos grandes sectores en la economía:

Sector estratégico.- que es el generador de excedentes, y el que tiene capacidad de generar ingresos y empleo.

Cuatro son los sectores estratégicos con capacidad de ofrecer excedentes: Hidrocarburos, minería, electricidad y recursos ambientales.

Sector generador de ingreso y empleo.- En este sector están la industria manufacturera, turismo, vivienda, desarrollo agropecuario y otros.

Una de las características principales de estos últimos es su escaso dinamismo resultado de una baja productividad. Otorgándose un énfasis a la producción con el fin de romper el patrón primario – exportador

De esta manera se llevan “los excedentes de los sectores de minería, hidrocarburos, energía eléctrica, hacia los sectores donde se requiere poner la piedra fundamental, la semilla de un país productivo, es decir, en el sector manufacturero, industria, turismo y desarrollo agropecuario”

El Estado retoma, con la nacionalización, el control de los recursos naturales de los sectores estratégicos como los hidrocarburos, minería, electricidad y telecomunicaciones para beneficiar a los bolivianos, en lugar de las empresas transnacionales

Por lo cual cualquier evaluación seria de las empresas estatales debe partir por observar el funcionamiento de estas, pretendiendo así impulsar el cambio de la matriz productiva que permita superar el patrón primario – exportador por un proceso industrializador y generador de valor añadido. En los más de 20 años de neoliberalismo se creyó que esta tarea se llevaría a cabo por “generación espontánea”, se pensaba que el mercado dejado a su libre albedrío produciría empresas eficientes. Huelga decir que esto no se produjo. Esta es la razón fundamental para la intervención del Estado ya que, si la misma no es asumida de la forma descrita, lo más probable es que la capacidad productiva del país no se expanda o incluso decline. Por lo cual el sector público se convierte en “el actor más importante, simbólicamente

De esta manera las empresas públicas forman parte de un sistema de desarrollo armónico. Las empresas manufactureras guiadas por el sector público son parte del impulso que le da el Estado al desarrollo. Sin embargo, no debe entenderse que es el único mecanismo ya que éste se articula a otro tipo de intervenciones que en conjunto permiten la mejora de las condiciones de vida de la población.

Con el tiempo se espera que las empresas que están al amparo del Estado comiencen a generar utilidades y apoyen a la dinamización del modelo que, entre otras cosas, también se caracteriza

por la redistribución del ingreso entre los agentes económicos bolivianos y, especialmente, entre aquellos sectores excluidos y marginados de la sociedad.

Un nuevo modelo que desde 2006 ha comenzado a brindar resultados como el crecimiento económico y reducción de la pobreza.

1.1.2.3. El SEDEM

El enfoque productivo del nuevo modelo económico orientado a reducir la pobreza, el desempleo y la desigualdad, hizo posible la creación del Servicio de Desarrollo de las Empresas Públicas Productivas – SEDEM, que tiene la finalidad de apoyar la puesta en marcha y acompañar las etapas posteriores de desarrollo de las empresas estatales, bajo los principios de generación de valor agregado y su articulación a la matriz productiva.

Por mandato de la Ley N° 466 el SEDEM apoya la creación de nuevas empresas públicas a partir de ideas de negocio presentadas por las instancias sectoriales, prestando asesoramiento en las áreas técnica, financiera, económica, jurídica, tecnológica y otras.

En el tiempo de su ciclo empresarial, el SEDEM ha coadyuvado en la consolidación del nuevo modelo productivo plurinacional, priorizando la industrialización y el fortalecimiento de los pequeños productores y sector comunitario para transformar el patrón primario exportador de materia prima, logrando cimentar una plataforma de nueve Empresas Públicas Productivas (EPPs), en tres etapas:

El nuevo modelo económico vigente en el Estado Plurinacional de Bolivia, desde 2006, tiene como una de sus características principales la intervención estatal en la economía. Se trata de un enfoque productivo orientado a reducir la pobreza, el desempleo y la desigualdad, incrementando la base productiva acompañada de una sólida redistribución de los ingresos.

En este contexto, el SEDEM se constituye en una entidad pública descentralizada bajo tuición del Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural, que desde su creación asumió un rol fundamental como incubadora de empresas estatales para garantizar funcionamiento, gestión empresarial, medición de logros y resultados.

En el periodo de 2010-2016 estas tres fases fueron el soporte principal de las acciones del SEDEM dirigidas a las empresas bajo su dirección y administración, acorde con los pilares estratégicos: “Bolivia Productiva” del Plan Nacional de Desarrollo (PND) 2006-2011; “Patria Grande e Industrial en la Era Satelital” del Plan de Desarrollo Económico y Social (PDES) y “Soberanía Productiva con Diversificación y Desarrollo Integral sin la Dictadura del Mercado Capitalista”, establecida en la Agenda 2025.

En el tiempo de su ciclo empresarial, el SEDEM ha coadyuvado en la consolidación del nuevo modelo productivo plurinacional, priorizando la industrialización y el fortalecimiento de los pequeños productores y sector comunitario para transformar el patrón primario exportador de materia prima, logrando cimentar una plataforma de nueve Empresas Públicas Productivas (EPPs), en tres etapas:

EMPRESAS PÚBLICAS PRODUCTIVAS EN LOGRO DE RESULTADOS

En esta fase las empresas públicas potencian sus actividades productivas y de comercialización, mejoras progresivas de ventas y consolidación de su estructura organizacional.

- ✓ Empresa Pública Productiva Apícola – PROMIEL.
- ✓ Empresa Boliviana de Almendra y Derivados – EBA.
- ✓ Empresa Lácteos de Bolivia – LACTEOSBOL.
- ✓ Empresa Estratégica de Producción de Semillas – EEPS.
- ✓ Empresa Estratégica de Producción de Abonos y Fertilizantes – EEPAF.

EMPRESAS PÚBLICAS PRODUCTIVAS EN DESARROLLO

En esta etapa se desarrollan infraestructura y capacidades productivas, líneas de producción, comercialización, planificación, ejecución y proyección de objetivos, metas y logro de resultados.

- ✓ Empresa Papeles de Bolivia – PAPELBOL.
- ✓ Empresa Cartones de Bolivia – CARTONBOL.

EMPRESAS PÚBLICAS PRODUCTIVAS EN IMPLEMENTACIÓN

Contempla la puesta en marcha de los proyectos de las plantas e infraestructura de las EPPs, el inicio de producción y comercialización y la proyección de objetivos de gestión, según rubro productivo.

- ✓ Empresa de Cementos de Bolivia – ECEBOL
- ✓ Empresa Pública Productiva Envases de Vidrio de Bolivia – ENVIBOL.

1.1.2.4. Papel de las empresas en el Estado

De acuerdo al documento titulado “El estado de las empresas del Estado”, de Iván Arias Durán, publicado por la Fundación Milenio, debe entenderse en un contexto ideológico de ataque al Estado. Su objetivo no es otro que demostrar que el “Estado es ineficiente por naturaleza”, aunque para hacerlo tenga que tergiversar la información y construir interpretaciones interesadas. Como suele decir José Valenzuela Feijoo, “*la ideología neoliberal opera como la escolástica medieval*”: Estableciendo el dogma, el trabajo intelectual se reduce a comprobarlo una y otra vez.

Un examen objetivo del trabajo de las empresas públicas debe comenzar, necesariamente, por observar su comportamiento global.

A partir de 2006, el superávit promedio ha sido de Bs1.777 millones. Es decir, en el periodo de análisis las empresas han registrado más ingresos que egresos. Sin duda existe un alto peso de las empresas hidrocarburíferas y mineras, pero si se quiere establecer diferencias acerca del comportamiento de las empresas públicas, reconocer este superávit debe constituirse en el punto de partida inicial.

El texto publicado no tiene el propósito de descalificar la argumentación expuesta. Simplemente, tiene como objetivo argumentar la realidad de la situación actual. De hecho, es Arias quien lo reconoce cuando dice:

“Después de 20 años de romper el estatismo y de transitar por una Economía centrada en el dinamismo privado, hoy la propuesta es volver a los orígenes”

El autor nos dice que Bolivia “está nuevamente transitando por las ideas keynesianas y cepalinas con sus variantes, esta vez de carácter etnicista”.

Las élites y sus escribanos tienen esta forma de ver las cosas. Para ellos no hay historia. Esta no es la sucesión de hechos necesarios, sino de errores. Son los eternos incomprendidos. El neoliberalismo, nos dice que era el camino adecuado, pero como las “masas ignorantes” no fueron capaces de entenderlo eligieron el camino erróneo para volver al estatismo. Para esta curiosa interpretación no existió el agotamiento del neoliberalismo, no considera la ausencia de respuestas estructurales: el incremento en la pobreza, la inexistencia de la inversión productiva, la escasa generación de empleo, la capacidad ociosa latente y la tecnología obsoleta. En fin, niegan la realidad y analizan lo ideal, no estudian lo que efectivamente pasó sino lo que debió pasar.

Así el método científico se vuelve una herramienta inútil en sus manos. De ahí que para ellos “todo es lo mismo”. Cuando analizan el Plan Nacional de Desarrollo les parece que es una curiosidad con ninguna referencia al nuevo modelo económico.

Esto se ve con claridad cuando exploran la Nacionalización de los Hidrocarburos. indicando que desde posiciones de “derecha se critica la nacionalización señalando que lo único que se ha hecho es negociar nuevos contratos”. Dejando en el olvido que la propia Fundación Milenio, desde el 2006, ha insistido repetidamente en que la nacionalización ha fracasado y que era mejor quedarnos con Las transnacionales, llegando al extremo incluso de indicar que bajo la legislación de Sánchez de Lozada se podían obtener los mismos resultados en términos de ingresos económicos.

1.1.3. Estados Financieros de las Empresas Públicas

Los estados financieros que presentan las Empresa Públicas son las siguientes:

- ✓ Balance General
- ✓ Estado de Resultados
- ✓ Estado de Evolución del Patrimonio
- ✓ Estado de Flujos de Efectivo
- ✓ Cuenta Ahorro Inversión Financiamientos
- ✓ Estado de Ejecución de Recursos
- ✓ Estado de Ejecución Presupuestaria por objeto del Gasto
- ✓ Estado de Recursos y Gastos Corrientes.

1.1.4. Planes de Empresas Públicas

“Los Planes de Empresas Públicas están articulados al PSDI” (LEY N° 777, 2016). Estos planes constituyen la actividad fundamental que direcciona y orienta la toma de decisiones en la empresa para el logro de las metas, resultados y acciones que contribuyen al cumplimiento de la Agenda Patriótica.

Los Planes de las Empresas Públicas pueden ser:

1. Planes Estratégicos Empresariales.
2. Planes Estratégicos Corporativos.
3. Planes Anuales de Ejecución.

1.1.4.1. Lineamientos Transitorio para la Formulación de Planes Estratégicos Empresariales y Corporativos

La planificación empresarial pública se constituye en la actividad fundamental que direcciona y orienta la toma de decisiones en la empresa, y que contribuye al logro de metas y resultados de la Agenda Patriótica.

Las empresas públicas deberán elaborar sus planes estratégicos empresariales o corporativos, alineando a los Planes Sectoriales de Desarrollo Integral, para este fin deberán identificar los pilares, resultados y acciones a desarrollar para contribuir al logro de los resultados del Sector y de los objetivos estratégicos del país (Lineamientos transitorios para la formulación de Planes Estratégicos Empresariales y Corporativos, 2016).

1.1.5. Importancia en el Marco de la Agenda Patriótica de las empresas Públicas

Las empresas Públicas tienen un rol importante en la búsqueda de la soberanía económica, tal como se establece en los pilares de la Agenda Patriótica que tiene como gran objetivo una Bolivia digna y soberana (AGENDA PATRIOTICA 2025, 2014).

La agenda patriótica consta de trece pilares, y través de las empresas públicas se contribuyen a algunas de ellas, entre estas están:

- ✓ **Erradicación de la pobreza Extrema**, ya que las empresas públicas serán generadoras de empleo.
- ✓ **Socialización y universalización de los servicios básicos con soberanía para Vivir Bien**, ya que varias empresas públicas están funcionando en el ámbito de los servicios básicos.
- ✓ **Soberanía científica y tecnológica con identidad propia**. Las empresas Públicas buscan generar valor agregado.
- ✓ **Soberanía comunitaria financiera sin servilismo al capitalismo financiero**. las empresas públicas que buscan excedentes, logran soberanía económica.
- ✓ **Soberanía productiva con diversificación y desarrollo integral sin la dictadura del mercado capitalista**. Son las empresas productivas, que buscan ingresar en la manufactura y el aprovechamiento de los recursos naturales.
- ✓ **Soberanía sobre nuestros recursos naturales con nacionalización, industrialización y comercialización en armonía y equilibrio con la Madre Tierra**. Las empresas públicas buscan dar valor agregado a las materias primas para exportar productos y generar mejor utilidad.
- ✓ **Soberanía y transparencia en la gestión pública bajo los principios de no robar, no mentir y no ser flojo**. Acá radica la importancia de las auditorías internas, ya que proveen de un mecanismo de control para detectar desviaciones y corregirlas o encontrar oportunidades de mejora en las empresas públicas.

1.1.6. Auditoría de las Empresas Públicas y Planes de Empresas Públicas

Las empresas públicas anualmente se sujetarán a una auditoría externa que deberá ser realizada por una firma auditora legalmente constituida en el país, debiendo aplicar el régimen legal de las empresas públicas y no la normativa común que rige al sector público. La contratación de la firma auditora en el caso de las empresas estatales, estatales mixtas y estatales intergubernamentales, deberá sujetarse a la reglamentación específica emitida por la Contraloría General del Estado. (LEY N° 466, 2013)

1.2. Parámetros para la realización de auditorías de estados financieros y planes de empresas públicas según las NAG bolivianas.

1.2.1. Normas Generales de Auditoría Gubernamental

1.2.1.1. Competencia

El Auditor o grupo de auditores gubernamentales designados para realizar la auditoría, deben tener individualmente y en conjunto, respectivamente, la suficiente capacidad técnica, entrenamiento y experiencia profesional, para lograr los objetivos de la auditoría. (NAG AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS Y PLANES DE EMPRESAS PÚBLICAS, 2014)

Las Firmas de Auditoría deben asignar auditores con experiencia, conocimientos y habilidades necesarias para garantizar que el examen sea ejecutado con la calidad requerida por las presentes normas. A tal efecto, cuando corresponda, en apoyo a la auditoría, se debe contar o contratar especialistas con conocimiento y experiencia comprobados en las áreas de especialidad que se requieran.

1.2.1.2. Independencia

Los auditores gubernamentales deben estar libres de impedimentos y prejuicios que puedan comprometer su imparcialidad u objetividad. Además, deben mantener una actitud y apariencia de independencia.¹

Los auditores gubernamentales deben preservar la objetividad en la consideración de los hechos y la imparcialidad en la formulación de las opiniones, conclusiones y recomendaciones.

Es fundamental no sólo que los auditores gubernamentales sean de hecho independientes, sino también que aparenten serlo, evitando situaciones que puedan llevar a terceros a cuestionar su independencia y consecuentemente, desvalorizar sus opiniones, conclusiones y recomendaciones, así como generar pérdida de confianza pública.

Los auditores gubernamentales deben considerar la existencia de ciertos impedimentos que podrían vulnerar su independencia. Los principales impedimentos son:

- a)** Relaciones oficiales, profesionales, personales o financieras con la empresa pública y personal de la misma, sujetos a examen.
- b)** Favores y prejuicios sobre personas, grupos o actividades de la empresa pública sujeta a examen, incluyendo los derivados de convicciones sociales, políticas, religiosas o de género.
- c)** Desempeño previo en la ejecución de las actividades y operaciones relacionadas con el objeto de la auditoría.
- d)** Intereses comerciales, profesionales, financieros y/o económicos con la empresa pública o actividades sujetas a examen.

¹ NAG de Estados Financiero y Planes de Empresas Públicas

- e) Relaciones de parentesco hasta el tercer grado de consanguinidad y segundo de afinidad, conforme lo establecido en el Código de Familia, con el personal vinculado a la empresa pública y al objeto de la auditoría.
- f) Impedimentos ajenos a la voluntad del auditor gubernamental, que pudieran restringir o interferir su capacidad de formarse opiniones independientes y objetivas.

1.2.1.3. Ética

En el ejercicio de sus funciones, el auditor gubernamental debe regirse por el Código de Ética del Auditor Gubernamental emitido por la Contraloría General del Estado.

1.2.1.4. Diligencia Profesional

Se debe ejercer el debido cuidado y diligencia profesional en la planificación, ejecución y comunicación de resultados del examen, así como en otras actividades que hacen a la labor de auditoría.

La diligencia profesional obliga al equipo de auditoría, realizar su trabajo de acuerdo y en observancia de las presentes normas.

El ejercicio del debido cuidado y diligencia profesional, también requiere una revisión crítica, en cada nivel de supervisión del trabajo y del criterio aplicado para determinar el alcance de la auditoría, identificar los riesgos y para seleccionar los métodos, técnicas, pruebas y demás procedimientos a ser aplicados. Debe emplearse el mismo criterio para evaluar los resultados obtenidos y emitir los informes de auditoría.

1.2.1.5. Control de Calidad

Las Firmas de Auditoría deben implementar un sistema interno de control de calidad, el que debe estar sujeto a revisiones periódicas internas y externas.

El sistema interno de control de calidad es un conjunto de políticas y procedimientos orientados a obtener seguridad razonable de que:

- a) La Firma de Auditoría adoptó y cumple las presentes normas de auditoría.
- b) Se alcancen los objetivos de auditoría preestablecidos y se concluya sobre los mismos.
- c) Los resultados obtenidos sean comunicados oportunamente.
- d) Se apliquen procedimientos de auditoría adecuados y suficientes.
- e) Se reduzca el riesgo de error en la realización del trabajo.

Un sistema interno de control de calidad debe incluir políticas dirigidas, principalmente a:

- a) Preservar la independencia, tanto de hecho como de apariencia.
- b) Asignar el personal competente para satisfacer los objetivos del examen.
- c) Contar con personal idóneo para absolver consultas técnicas de los auditores gubernamentales.
- d) Asegurar una supervisión adecuada, que proporcione seguridad sobre el cumplimiento de las políticas y procedimientos de la Firma de Auditoría.
- e) Mantener un sistema de selección del personal que brinde seguridad razonable de incorporar personal competente, de acuerdo a los requerimientos de la empresa pública.
- f) Promover la capacitación del personal para proporcionarles conocimientos que contribuyan al adecuado cumplimiento de sus obligaciones.
- g) Evaluar periódicamente el desempeño del personal.
- h) Velar para que la promoción del personal asegure que éste cuente con las cualidades necesarias para asumir sus nuevas obligaciones.
- i) Proporcionar una seguridad razonable de que todos los procedimientos de control están siendo debidamente aplicados.

1.2.2. Normas Específicas de la Auditoría Gubernamental de Estados Financieros y Planes de Empresas Públicas.

1.2.2.1. Planificación

La auditoría debe planificarse de tal forma que los objetivos de la misma sean alcanzados eficientemente, para ello es necesario realizar lo siguiente:

a) Comprensión de las actividades.

El equipo de auditoría necesita disponer del nivel de conocimientos necesarios sobre el giro o actividad y sector económico de la empresa pública a ser auditada, para fines de responder a las preguntas: qué hace, dónde lo hace, cuándo lo hace, quién lo hace y cómo lo hace; la cantidad de recursos ejecutados, la naturaleza de las operaciones, los bienes y servicios que produce o presta la empresa pública, la estructura organizacional, instalaciones y equipamientos, los principales clientes, proveedores, competencia, etc.

También involucra indagar sobre los instrumentos de planificación y sus indicadores de eficacia y eficiencia, organización y estructura, financiamiento, sistemas de información, normas legales y técnicas aplicables a la empresa auditada.

b) Identificación de objetivos de gestión y estratégicos, componentes de los estados financieros y afirmaciones de la gerencia.

Para identificar estos aspectos, es necesario que el auditor gubernamental obtenga el plan anual y el plan estratégico empresarial o corporativo, así como los estados financieros y otros documentos relacionados.

Es importante que el auditor gubernamental obtenga comprensión de la planificación empresarial y de las unidades organizacionales que se encargan de la elaboración, revisión, aprobación, ejecución, control, seguimiento y evaluación del plan estratégico empresarial o

corporativo y del plan anual, con el fin de establecer si los mismos se enmarcan en la planificación del desarrollo económico y social del país, políticas y planes del sector al que pertenece y lineamientos generales de planificación empresarial vigentes.

Para obtener dicha comprensión, el auditor debe considerar, entre otros y según corresponda, los aspectos que se indican a continuación:

- i.** El régimen legal compuesto por la Ley N° 466 y sus normas reglamentarias, Resoluciones del Consejo Superior Estratégico de la Empresa Pública – COSEEP, así como por las normas específicas de la empresa auditada, que regula la administración, supervisión, control y fiscalización, para determinar que los instrumentos de planificación utilizados por la empresa son los más adecuados y corresponden a los mismos.
- ii.** La planificación del desarrollo económico y social del país, políticas y planes del sector al que pertenece la empresa, lineamientos generales de planificación empresarial y lo dispuesto en la normativa aplicable. Es esencial que el auditor gubernamental conozca estos aspectos para determinar si la planificación de la empresa pública es consistente con dichos aspectos.
- iii.** La normativa legal y las políticas generales de la empresa, para determinar los objetivos estratégicos, inversiones, financiamiento, expansión, diversificación y aspectos relativos a la planificación de largo plazo, así como para elaborar el plan anual y su presupuesto.
- iv.** Los objetivos y metas anuales incluidos en los documentos de planificación, los presupuestos de la empresa pública, así como los sistemas informáticos relacionados con los mismos.

- v. Las políticas generales de la empresa pública, para evaluar su consistencia con la misión y los objetivos estratégicos y de gestión.
- vi. La cantidad de los recursos empleados, la naturaleza de las operaciones, los bienes y servicios que produce o presta la empresa pública y los resultados alcanzados.
- vii. Las finalidades de la empresa pública establecidas en la Ley N° 466, que son las siguientes:
 - Producir excedentes económicos para potenciar el desarrollo económico productivo y financiar la atención de las políticas sociales del país (Empresa pública de carácter estratégico).
 - Contribuir al crecimiento económico y social del país creando empleos, prestando servicios, cubriendo demandas insatisfechas e interviniendo en el mercado para evitar distorsiones del mismo (Empresa pública de carácter social).
- viii. La información relativa al seguimiento y evaluación sobre el cumplimiento de los objetivos de gestión y estratégicos.

c) Identificación de los indicadores de eficacia y eficiencia.

El auditor gubernamental debe identificar indicadores incorporados en el plan estratégico empresarial y plan anual de ejecución, que permitan la evaluación objetiva del cumplimiento de los objetivos de la planificación anual y del plan estratégico empresarial o corporativo.

El auditor gubernamental previamente debe evaluar dichos indicadores, para fines de determinar si los mismos son pertinentes y consistentes con los parámetros aceptables.

En el caso de que la empresa pública auditada no haya definido indicadores de eficacia y eficiencia, el auditor gubernamental debe desarrollar los criterios de medición para el examen,

los cuales deben ser puestos en conocimiento de la gerencia de la empresa, previa coordinación, explicando la forma en que se aplicarán en el desarrollo de la auditoría.

d) Análisis de planificación.

Se refiere a la aplicación de técnicas, tales como pruebas de razonabilidad, análisis de tendencias, comparaciones, ratios, etc. Sobre la información financiera y operativa, para identificar variaciones de saldos e incumplimientos de los objetivos de gestión y estratégicos, sobre los cuales el auditor gubernamental debe solicitar las correspondientes aclaraciones a la gerencia de la empresa pública.

e) Determinación de los niveles de significatividad.

Al realizar la auditoría gubernamental, el auditor debe dirigir sus esfuerzos hacia aquellos aspectos importantes y significativos, es decir, aquellas situaciones que de ocurrir un error o una irregularidad puedan llegar a modificar sustancialmente la situación financiera originalmente presentada por la empresa pública. Por esta razón, en la parte financiera, la auditoría debe ser planificada de tal forma que identifique los errores o irregularidades (emergentes de deficiencias de control o como resultado del fraude) Evaluación de los controles internos.

f) Historial de auditoría.

Debe obtenerse conocimiento de los trabajos de auditoría realizados durante años anteriores por los Órganos Internos de Fiscalización, Firmas de Auditoría y/o la Contraloría General del Estado, con el propósito de identificar potenciales áreas de riesgo.

g) Análisis del régimen presupuestario y contable.

Incluye la trazabilidad de las operaciones presupuestarias y financieras, revisiones de saldos, validación de las afirmaciones de gerencia, confrontaciones de fuentes de información financiera, verificaciones independientes, observaciones físicas, revisión detallada de los asientos

contables de cierre y asientos contables de ajuste de fin de periodo, para fines de que el auditor gubernamental pueda identificar los problemas o factores de riesgo y, los riesgos o efectos.

Concluida la planificación estratégica, el auditor debe efectuar la planificación detallada para cada componente y afirmación de los estados financieros, objetivos de la planificación anual y objetivos del plan estratégico empresarial, considerando lo siguiente:

- a) **Evaluación del riesgo inherente.** Por componente y afirmación de los estados financieros, objetivos de gestión y estratégicos.
- b) **Evaluación del riesgo de control.** Por componente y afirmación de los estados financieros.

A los fines de establecer el alcance de los procedimientos de auditoría, el auditor gubernamental debe determinar el Riesgo de Auditoría que está compuesto por:

- a) **Riesgo inherente.** Es la posibilidad de que existan errores o irregularidades e incumplimientos de objetivos, significativos en la información auditada, al margen de la efectividad de los controles internos relacionados.
- b) **Riesgo de control.** Es la posibilidad de que existan errores o irregularidades e incumplimientos de objetivos, significativos en la información auditada, que no hayan sido prevenidos o detectados por los controles internos de la empresa pública.
- c) **Riesgos de detección.** Es la posibilidad de que los procedimientos de auditoría no detecten la existencia de errores o irregularidades e incumplimientos de objetivos, significativos en la información auditada.

1.2.2.2. Supervisión

Personal competente debe supervisar sistemática y oportunamente el trabajo realizado por los profesionales que conformen el equipo de auditoría.

La actividad de supervisión, entre otros, incluye:

- a) Instruir al equipo de auditoría.
- b) Informarse de los problemas significativos.
- c) Revisar el trabajo realizado.
- d) Ayudar a resolver problemas técnicos y administrativos.
- e) Asistir y entrenar oportunamente al equipo de auditoría.

1.2.2.3. Evidencia

Debe obtenerse evidencia competente y suficiente como base razonable para fundamentar la opinión del auditor gubernamental.

El trabajo del auditor gubernamental consiste, en gran parte, en obtener y examinar la evidencia relativa a las afirmaciones contenidas en los estados financieros para emitir su opinión con base en la misma.

Las afirmaciones son declaraciones de la gerencia de la empresa que se incluyen en los estados financieros. Pueden ser explícitas o implícitas, y se clasifican de acuerdo con las siguientes categorías:

- a) Existencia u ocurrencia.
- b) Integridad.
- c) Propiedad o exigibilidad.
- d) Valuación.
- e) Presentación y exposición.
- f) Exactitud.

La evidencia que respalda dichas afirmaciones está constituida principalmente por la información contable y otra información de fuente diferente que la corrobore.

Asimismo, consiste en obtener y examinar evidencia para emitir el pronunciamiento sobre el cumplimiento de los objetivos establecidos en la planificación anual y el plan estratégico empresarial o corporativo, en términos de que los mismos han sido alcanzados conforme se tenía previsto (ocurrencia), fueron realizados en forma íntegra (integridad) y que los resultados fueron registrados y respaldados con documentación que demuestre su cumplimiento.

Las evidencias de auditoría pueden clasificarse como sigue:

- a) **Testimoniales.** Obtenidas mediante entrevistas, encuestas, confirmaciones, etc. debiendo constar las mismas en un documento escrito.
- b) **Documentales.** Proporcionadas por el personal de la empresa pública o terceros.
- c) **Físicas.** Emergentes de la inspección u observación directa de las actividades, operaciones, bienes o sucesos, cuyos resultados debe constar en un documento por escrito.
- d) **Analíticas.** Desarrolladas a través de cálculos, estimaciones, comparaciones, estudios de índices y tendencias, investigación de variaciones y operaciones no habituales.
- e) **Informáticas.** Contenidas en soportes electrónicos e informáticos, así como los elementos lógicos, programas y aplicaciones utilizados en las actividades de la empresa pública.

Los papeles de trabajo tienen tres propósitos:

- a) Proporcionar el principal sustento del informe o informes del auditor gubernamental.
- b) Permitir que los auditores gubernamentales ejecuten y supervisen la auditoría.
- c) Permitir que otros revisen la calidad del trabajo realizado.

Los papeles de trabajo deben contener:

- a) Los objetivos, alcance y procedimientos, incluyendo cualquier criterio de muestreo utilizado, si corresponde.

- b) La documentación del trabajo realizado para sustentar conclusiones y juicios significativos, incluyendo descripciones de las transacciones, registros, operaciones y/o actividades examinadas, que permitan a un auditor gubernamental experimentado, examinar las mismas.
- c) Los hallazgos significativos y las recomendaciones, de corresponder.
- d) La evidencia de la supervisión realizada sobre el trabajo efectuado.
- e) Los requisitos técnicos mínimos como ser: Nombre de la empresa pública auditada, propósito de la cédula, referencias y correferencias, fuente de información, conclusión, marcas de auditoría y su explicación.

1.2.2.4. Comunicación de resultados

El auditor gubernamental, debe emitir mínimamente los siguientes productos:

- a) Dictamen sobre los estados financieros.
- b) Pronunciamiento sobre el cumplimiento de objetivos de la planificación anual y el plan estratégico empresarial o corporativo.
- c) Pronunciamiento sobre la existencia efectiva de utilidades

El Dictamen sobre los Estados Financieros debe expresar si los estados financieros se presentan razonablemente de acuerdo con las normas de contabilidad y de información financiera aplicables. Asimismo, debe señalar si dichas normas han sido aplicadas uniformemente con respecto al ejercicio anterior.

Las revelaciones informativas contenidas en los estados financieros deben considerarse razonablemente adecuadas, a menos que en el informe se indique lo contrario.

El Dictamen debe contener una opinión respecto a los estados financieros tomados en su conjunto. Asimismo, debe indicar el grado de responsabilidad que asume el auditor gubernamental respecto a la opinión sobre los estados financieros.

El Dictamen debe indicar claramente que la auditoría ha sido realizada de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental de Estados Financieros y Planes de Empresas Públicas.

Las revelaciones informativas o notas a los estados financieros, se refieren a la información necesaria para lograr una adecuada interpretación de los estados financieros en su conjunto y son responsabilidad de la administración de la empresa.

El contenido básico del **Dictamen estándar (sin salvedades)** es el siguiente:

- a) Título
- b) Destinatario
- c) Párrafo introductorio, que debe incluir:
 - i. La identificación de los estados financieros auditados.
 - ii. La declaración de que los estados financieros son responsabilidad de la gerencia de la empresa pública.
 - iii. La declaración de que la responsabilidad del auditor gubernamental es expresar una opinión independiente, sobre la base de su auditoría.
- d) Párrafo de alcance, que debe incluir:
 - i. Que la auditoría se condujo de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental de Estados Financieros y Planes de Empresas Públicas.
 - ii. Que las Normas de Auditoría Gubernamental de Estados Financieros y Planes de Empresas Públicas, exigen una planificación y ejecución de la auditoría para obtener

razonable seguridad de que los estados financieros están libres de presentaciones incorrectas significativas.

- iii. Que se evaluaron los principios de contabilidad utilizados y las estimaciones significativas realizadas por la gerencia de la empresa pública.
 - iv. Que se evaluó la presentación de los estados financieros en su conjunto.
 - v. Que el auditor gubernamental considera que el examen realizado le proporciona una base razonable para emitir su opinión.
- e) Párrafo de opinión, que debe incluir una opinión respecto a la razonabilidad de los estados financieros de la empresa pública en su conjunto, de acuerdo con normas contables e información financiera aplicables.

En ciertas circunstancias, el auditor gubernamental puede apartarse del Dictamen estándar o sin salvedades y emitir los siguientes dictámenes:

- a) **Dictamen con salvedades.** Cuando el auditor gubernamental ha comprobado desviaciones a las normas contables y de información financiera aplicadas por la empresa pública, que no afectan de manera sustancial la presentación razonable de los estados financieros en su conjunto, pero tales desviaciones son significativas con relación a los niveles de importancia relativos establecidos por la Firma de Auditoría.
- b) **Dictamen adverso o negativo.** Cuando el auditor gubernamental determina que las desviaciones en la aplicación de las normas contables y de información financiera aplicables, afectan de manera sustancial la razonabilidad de los estados financieros en su conjunto.

El informe sobre el cumplimiento de objetivos de la planificación anual y el plan estratégico empresarial o corporativo, debe incluir los siguientes acápite:

a) Antecedentes

Se deben exponer los antecedentes que dieron origen a la auditoría.

b) Objetivo (s)

Se deben exponer el objetivo u objetivos definidos en el Memorándum de Planificación de la Auditoría.

c) Objeto

Se debe indicar que el objeto de la auditoría está constituido por el plan anual y el plan estratégico empresarial o corporativo y la información relacionada con los mismos, conforme lo definido en el Memorándum de Planificación de la Auditoría.

d) Alcance del examen

Se debe indicar que el trabajo fue realizado aplicando las Normas de Auditoría Gubernamental de Estados Financieros y Planes de Empresas Públicas, especificando el período auditado y la cobertura de la auditoría, aspectos que deben ser concordantes con lo definido en el Memorándum de Planificación de la Auditoría.

e) Metodología

Se debe describir la metodología aplicada en el examen de los planes de la empresa pública.

f) Resultados de la auditoría

En este acápite se debe exponer el pronunciamiento del auditor considerando los objetivos y alcance de la auditoría, es decir el auditor gubernamental debe emitir pronunciamiento sobre el cumplimiento de los objetivos de la planificación anual y el plan estratégico empresarial o corporativo, según corresponda, considerando los resultados logrados con base en los indicadores aplicados.

El pronunciamiento debe indicar si los objetivos de la planificación anual y estratégico empresarial o corporativo, fueron cumplidos o que los mismos no fueron cumplidos.

A continuación del pronunciamiento se deben exponer los hallazgos significativos, conclusiones, con sus recomendaciones, para ello se debe considerar lo siguiente:

- i. Los hallazgos de auditoría significativos con sus atributos de condición, criterio, causa, efecto y recomendaciones, deben incluir la información suficiente y relevante para facilitar su comprensión y, para que su exposición sea convincente y objetiva.
- ii. Las recomendaciones deben ser apropiadas para eliminar o reducir las causas del problema y mejorar el desempeño de la empresa pública auditada.
- iii. A continuación de las recomendaciones se deben exponer los comentarios de la gerencia de la empresa auditada.

g) Recomendación general

En este acápite se debe exponer la recomendación relativa a la implementación de las recomendaciones formuladas en el informe de auditoría.

El informe de pronunciamiento sobre la existencia efectiva de utilidades, debe incluir los siguientes acápites:

- a) Antecedentes, objetivo, objeto, el alcance del examen y la metodología empleada, similar al informe sobre el cumplimiento de objetivos de la planificación anual y el plan estratégico empresarial o corporativo.
- b) Resultados del examen.

En este acápite el auditor gubernamental debe emitir pronunciamiento sobre la existencia efectiva de utilidades, señalando que las mismas son resultantes del giro normal de las operaciones de la empresa pública.

A continuación, y en caso de corresponder, se deben exponer los hallazgos significativos con sus recomendaciones, en forma similar al informe sobre el cumplimiento de objetivos de la planificación anual y el plan estratégico empresarial o corporativo.

En el caso de que el auditor gubernamental advierta posible daño económico al Estado o comisión de delitos, ocasionados o cometidos con probabilidad por funcionarios de la empresa pública auditada o particulares relacionados contractualmente con la misma, respectivamente, la Firma de Auditoría debe remitir los antecedentes que sustenten tal consideración a las instancias correspondientes de la Empresa Pública, a efectos de que se tomen todos los recaudos necesarios para proteger y defender los intereses de las empresas públicas y el Estado.

2. MARCO CONCEPTUAL

Código de Comercio: Decreto Ley N° 14379, de 25 de febrero de 1977, que será aplicado por las empresas públicas y las sociedades de economía mixta a las que se refiere la presente Ley, en todo lo que no contravenga a la Constitución Política del Estado y esta Ley.

Corporación: Forma de organización empresarial que agrupa a varias empresas públicas, se orienta al logro de un objetivo común, bajo el liderazgo de una empresa matriz que ejerce la dirección y control de sus empresas filiales y subsidiarias. La corporación desarrolla actividades del circuito productivo en sectores estratégicos del Estado.

Empresa Corporativa: Es la empresa matriz de una corporación, tendrá la tipología de empresa estatal, en forma excepcional podrá tener la tipología de empresa estatal mixta, siempre y cuando el nivel central del Estado posea una participación accionaria igual o superior al 97% (noventa y siete por ciento) y menor al 100% (cien por ciento).

Empresa Pública: Denominación genérica para las empresas del Estado, que incluye a la empresa estatal, empresa estatal mixta, empresa mixta y empresa estatal intergubernamental, de acuerdo a lo establecido en la presente Ley, éstas podrán tener carácter estratégico o social.

Empresa Pública de carácter social: Es aquella que desarrolla sus actividades empresariales en procura de alcanzar objetivos sociales en beneficio de la población boliviana.

Empresa Pública de carácter estratégico: Es aquella que desarrolla sus actividades empresariales en áreas o sectores estratégicos establecidos en la presente Ley y tiene la finalidad de generar rentabilidad económica.

Gestión de la empresa pública: Es el desempeño individual de la empresa pública empleando las políticas, normas y procedimientos aplicables a éstas en el marco de lo dispuesto en la presente Ley, para el logro de sus objetivos y metas.

Gestión empresarial pública: Es el desempeño del conjunto de las empresas públicas en el marco de los lineamientos, políticas, normas, estrategias e instrumentos generales, para que las empresas públicas contribuyan al logro de los objetivos económicos y sociales del país en beneficio de la población boliviana.

Gobierno Corporativo: Conjunto de relaciones que se suscitan entre las instancias tomadoras de decisión de los diferentes niveles de la empresa en aplicación de políticas, estrategias, lineamientos, y normas generales y específicas que regulan su gestión y que generan buenas prácticas de gobernanza.

Máxima instancia de definición: Órgano superior colegiado encargado de establecer políticas, estrategias, lineamientos y normas generales para la gestión empresarial pública, denominado Consejo Superior Estratégico de las Empresas Públicas - COSEEP.

Ministra o Ministro responsable de la política del sector: Es la ministra o ministro del sector al que corresponde el rubro de la empresa pública y que cumple roles específicos en la gestión empresarial pública.

Política salarial: Conjunto de directrices, criterios y lineamientos conducentes a la determinación de la remuneración del personal de las empresas públicas, bajo criterios de sostenibilidad financiera, establecidos por el COSEEP.

Registro de comercio: Entidad creada mediante Ley N°1788, de 16 de septiembre de 1997, y organizada por el Decreto Supremo N° 25160, de 4 de septiembre de 1998, encargada de la administración integral del Registro de Comercio conforme a normativa aplicable.

Área o Sector Estratégico: Son áreas o sectores estratégicos los siguientes: hidrocarburos, minería, energía, telecomunicaciones, transporte y otros de interés estratégico para el país que sean identificados por el Consejo Superior Estratégico de las Empresas Públicas-COSEEP, conforme a lo dispuesto por la Constitución Política del Estado.

Auditoría: Es la acumulación y evaluación objetiva de la evidencia para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y los criterios establecidos.

Firma de auditoría: Persona jurídica legalmente constituida como sociedad comercial, dotada de una estructura organizacional. Debe contar con un plantel de profesionales con competencia profesional y experiencia para la prestación del servicio de auditoría externa.

Servicios de auditoría externa: Son servicios que prestan las Firmas de Auditoría que requieren la aplicación de conocimientos técnicos específicos relacionados con el objeto del contrato y área empresarial a la que pertenece la empresa pública, a fin de emitir una opinión independiente basada en la acumulación y evaluación objetiva de evidencia, para establecer e

informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y los criterios establecidos.

3. MARCO LEGAL

Las empresas Públicas tienen establecido su funcionamiento en el marco de la Ley N° 466 “Ley de la Empresa Pública” de fecha 26 de diciembre de 2013, que establece el régimen de aquellas que son parte del nivel central del Estado, que comprende a las empresas estatales, empresas estatales mixtas, empresas mixtas y empresas estatales intergubernamentales.

Los aspectos más relevantes de esta ley son los que se exponen a continuación:

3.1. Preceptos orientadores de la gestión empresarial pública (LEY N° 466, 2013):

- ✓ **La Empresa Pública Desarrolla un Rol Estratégico.** La empresa pública contribuye significativamente a la consecución de los objetivos estratégicos del país, su creación responde a una decisión estatal que se funda en el logro de soberanía económica del Estado y mejora de la calidad de vida de las bolivianas y los bolivianos para Vivir Bien.
- ✓ **La Empresa Pública se Articula con las Formas de la Economía Plural.** En el marco de la economía plural, la empresa pública se articula y complementa con las otras formas de organización económica, reconocidas en la Constitución Política del Estado.
- ✓ **Cambio del Patrón Primario Exportador.** Para garantizar el cambio del patrón primario exportador, la empresa pública, a nombre del pueblo boliviano, asume un rol protagónico en el proceso de implementación del modelo económico productivo a través de la administración del derecho propietario sobre los recursos naturales, el control estratégico de los circuitos productivos y la generación de procesos de industrialización, para producir bienes y servicios con valor agregado que permitan cubrir las necesidades

básicas del mercado interno, y generar y fortalecer sus capacidades exportadoras con los excedentes.

- ✓ **Calidad y Transparencia de la Gestión de la Empresa Pública.** La empresa pública cumplirá normas y procedimientos para garantizar la eficiencia, eficacia y calidad en su gestión administrativa y en la provisión de bienes y prestación de servicios que oferten, adoptando sistemas de gestión de calidad y de mejora continua.

La empresa pública transparenta su gestión, difundiendo su información en forma veraz, oportuna, comprensible y confiable, en el marco de los preceptos constitucionales y normas aplicables.

- ✓ **Control Social y Participación Laboral en la Empresa Pública.** La empresa pública es responsable ante el pueblo boliviano, por el logro de sus objetivos y metas.

La empresa pública incorpora el control social y la representación laboral, como mecanismos que contribuyan a una gestión eficiente y transparente, conforme a Ley.

- ✓ **Articulación y Complementariedad entre el nivel central del Estado y los Gobiernos Autónomos.** La empresa pública participará en emprendimientos empresariales conjuntos con las entidades territoriales autónomas, contribuyendo a la articulación y complementariedad de éstas con el nivel central del Estado.

- ✓ **Armonía y Equilibrio con la Madre Tierra.** La empresa pública deberá cumplir con las políticas y normas relativas a la protección y gestión ambiental, garantizando el desarrollo sustentable del país en equilibrio con los ciclos y procesos de la Madre Tierra.

- ✓ **Responsabilidad en la Gestión de la Empresa Pública.** La empresa pública cumple con la legislación y normativa aplicable, y sujeta sus decisiones a adecuados niveles de análisis, coordinación, creatividad, flexibilidad y conocimiento de los instrumentos para

implementarlas. La autoridad y funciones ejercidas en la gestión de la empresa pública determinan el mismo nivel de responsabilidad por sus resultados.

3.2. Carácter estratégico y social de la empresa pública

- ✓ **La empresa pública tendrá carácter estratégico** cuando desarrolle su actividad económica en los sectores de hidrocarburos, minería, energía, telecomunicaciones, transporte y otros de interés estratégico para el país, que sean identificados por el Consejo Superior Estratégico de las Empresas Públicas - COSEEP en el marco de la Constitución Política del Estado, tiene por finalidad producir excedentes económicos para potenciar el desarrollo económico productivo y financiar la atención de políticas sociales del país.
- ✓ **La empresa pública tendrá carácter social** cuando contribuya al crecimiento económico y social del país creando empleos, prestando servicios, cubriendo demandas insatisfechas e interviniendo en el mercado para evitar distorsiones del mismo.

3.3. Tipología de las empresas públicas del nivel central del estado

Las empresas públicas de carácter estratégico o social tendrán la siguiente tipología:

- a) **Empresa Estatal - EE**, cuyo patrimonio pertenece en un 100% (cien por ciento) al nivel central del Estado.
- b) **Empresa Estatal Mixta - EEM**, cuyo patrimonio está constituido por aportes del nivel central del Estado mayores al 70% (setenta por ciento) y menores al 100% (cien por ciento), y aportes privados de origen interno y/o aportes de empresas públicas o privadas extranjeras; en este tipo de empresas podrán participar como otro socio las Entidades Territoriales Autónomas - ETAs.

- c) **Empresa Mixta - EM**, cuyo patrimonio está constituido por aportes del nivel central del Estado desde el 51% (cincuenta y uno por ciento) y hasta el 70% (setenta por ciento), y aportes privados de origen interno y/o aportes de empresas públicas o privadas extranjeras; en este tipo de empresas podrán participar como otro socio las ETAs.
- d) **Empresa Estatal Intergubernamental - EEI**, cuyo patrimonio está constituido por aportes del nivel central del Estado desde el 51% (cincuenta y uno por ciento) y menores al 100% (cien por ciento) y aportes de las ETAs

3.4. Régimen Legal

Este régimen se encuentra integrado por la presente Ley y sus normas reglamentarias, el Código de Comercio, resoluciones del COSEEP y normativa específica de las empresas públicas.

En este marco:

- a) La empresa estatal mixta, la empresa mixta y la empresa estatal intergubernamental aplicarán la presente Ley y las regulaciones establecidas en el Código de Comercio para la sociedad de economía mixta.
- b) Las empresas estatales aplicarán la presente Ley y el Código de Comercio para el desarrollo de los actos y operaciones de comercio con personas naturales y/o jurídicas.

Las empresas públicas se sujetarán a sistemas de administración y control adecuados a su dinámica empresarial, aplicando los regímenes: de planificación empresarial pública, laboral, de administración de bienes y servicios, presupuestario y contable, de financiamiento, y de control y fiscalización establecidos en la presente Ley.

Las empresas públicas se sujetan a las normas de regulación del sector al que pertenecen.

En caso de que las empresas públicas constituyan agencias o sucursales en territorio extranjero, deberán dar cumplimiento a las normas vigentes del país donde se establezcan.

3.5. Consejo Superior Estratégico de la Empresa Pública – COSEEP

Se constituye el Consejo Superior Estratégico de la Empresa Pública - COSEEP, con el objeto de contribuir a la gestión de las empresas públicas para la consolidación de sus objetivos estratégicos y fines económicos, en el marco de los preceptos constitucionales y las políticas generales del Estado Plurinacional de Bolivia. Es la máxima instancia de definición de políticas, estrategias y lineamientos generales para la gestión empresarial pública.

El COSEEP está conformado por la Ministra o Ministro de la Presidencia, quien preside el Consejo, la Ministra o Ministro de Planificación del Desarrollo, y por la Ministra o Ministro de Economía y Finanzas Públicas.

El COSEEP podrá emitir resoluciones para regular su funcionamiento y el ejercicio de sus atribuciones en el marco de lo dispuesto en la presente Ley.

3.6. Responsable de la política del sector.

La Ministra o Ministro responsable de la política del sector, tendrá las siguientes atribuciones:

- a) Evaluar la alineación del plan estratégico empresarial o del plan estratégico corporativo con las políticas y estrategias del sector y el Inciso a) del Artículo precedente.
- b) Proponer a la Presidenta o al Presidente del Estado Plurinacional de Bolivia, proyectos específicos que se consideren de importancia estratégica para el sector y el país, para que sean ejecutados por las empresas estatales, empresas estatales intergubernamentales o empresas estatales mixtas.

- c) Proponer proyectos de Decreto Supremo para la creación de las empresas públicas y modificación de sus estatutos, así como para autorizar su reorganización, disolución y liquidación, con base a las propuestas remitidas por las instancias competentes de las empresas públicas, de acuerdo a lo establecido en la presente Ley.
- d) Evaluar el desempeño de las empresas estatal, estatal mixta y estatal intergubernamental en el marco del plan estratégico empresarial o del plan estratégico corporativo, según corresponda, de acuerdo a los indicadores de gestión establecidos en los referidos instrumentos de planificación.
- e) Tomar conocimiento sobre las evaluaciones a la gestión empresarial a las que se sujeten las empresas mixtas.

3.7. Oficina Técnica para el Fortalecimiento de la Empresa Pública – OFEP

La Oficina Técnica para el Fortalecimiento de la Empresa Pública - OFEP es una entidad descentralizada bajo tuición del Ministerio de la Presidencia. La OFEP forma parte del marco institucional de la gestión empresarial pública y contribuye al fortalecimiento de las empresas públicas.

La OFEP tendrá las siguientes atribuciones:

- a) Apoyar técnicamente al COSEEP para el cumplimiento de sus atribuciones.
- b) Realizar diagnósticos sobre el estado de situación de las empresas: estatal, estatal mixta y estatal intergubernamental, en forma directa o a través de firmas consultoras especializadas.
- c) Diseñar e implementar un sistema de seguimiento a los planes estratégicos corporativos, empresariales y anuales de ejecución de las empresas estatal, estatal

mixta y estatal intergubernamental, con base a indicadores y metas establecidas en los referidos planes.

- d) Requerir a los representantes del nivel central del Estado en los órganos de gobierno de las empresas mixtas, la remisión de la información necesaria para el seguimiento.
- e) Coordinar con la Escuela de Gestión Pública Plurinacional - EGPP y otras instituciones académicas, la realización de cursos de actualización y capacitación en las diferentes áreas empresariales; así como cursos de motivación, mejoramiento de ambiente laboral y otros vinculados al recurso humano de las empresas públicas.
- f) Evaluar los procedimientos administrativos que las empresas públicas deben cumplir para el desarrollo de sus actividades con las diferentes entidades públicas vinculadas a la gestión empresarial y en su caso, recomendar la simplificación de procedimientos en procura de lograr mayor eficiencia y eficacia, precautelando la transparencia y la legalidad del acto.
- g) Requerir información a las empresas públicas o entidades del Estado para el desarrollo de sus atribuciones.

La OFEP remitirá al COSEEP los estudios, informes y otros documentos que sean producidos en el ejercicio de sus atribuciones.

3.8. Creación de las empresas estatales

La creación de las empresas estatales se sujetará a lo siguiente:

- a) Proyecto de la empresa elaborado por el Ministerio proponente que establezca la naturaleza, carácter y tipología de la empresa pública, que incluya el estudio de factibilidad y el proyecto de estatutos.

- b) Proyecto de Decreto Supremo que apruebe la creación de la empresa estatal, reconozca su personalidad jurídica, apruebe el aporte de capital y los estatutos, que deberán adjuntarse como anexo.

A partir de la publicación del Decreto Supremo antes referido en la Gaceta Oficial del Estado, la empresa adquiere personalidad jurídica debiendo registrarse en el registro de comercio, hecho que la habilita para ejercer actos y operaciones de comercio.

3.9. Estructura de las empresas públicas

La estructura de las empresas públicas de acuerdo a su tipología es la siguiente:

La estructura orgánica de la empresa estatal está conformada mínimamente por:

- a) Directorio;
- b) Gerencia Ejecutiva;
- c) Área gerencial;
- d) Área operativa;
- e) Órgano interno de fiscalización.

La estructura orgánica de la empresa estatal mixta, empresa mixta y empresa estatal intergubernamental está conformada mínimamente por:

- a) Junta de Accionistas;
- b) Directorio;
- c) Gerencia Ejecutiva;
- d) Área gerencial;
- e) Área operativa;
- f) Síndicos.

Las empresas públicas definirán su estructura orgánica en sus estatutos, ésta podrá ajustarse a las características propias de su actividad empresarial.

3.10. Planificación Empresarial Pública

La planificación de las empresas públicas debe enmarcarse en la planificación del desarrollo económico y social del país, políticas y planes del sector al que pertenezca, lineamientos generales de planificación empresarial pública y lo dispuesto en la presente Ley. Las empresas públicas emplearán los sistemas de planificación empresarial más adecuados a su rubro empresarial.

El plan estratégico empresarial es un plan quinquenal que determina la dirección de la empresa, los objetivos estratégicos, inversiones, financiamiento, expansión, diversificación y demás aspectos relativos a la planificación de largo plazo.

Las empresas públicas deberán elaborar planes anuales de ejecución y su presupuesto que orienten su gestión y determinen objetivos y metas específicas en el marco del plan estratégico empresarial.

Las empresas públicas deberán incorporar indicadores de eficacia y eficiencia en el plan estratégico empresarial y plan anual de ejecución que permitan la evaluación objetiva del cumplimiento de objetivos y metas de corto y largo plazo.

3.11. Régimen Laboral

El régimen laboral de las empresas públicas se sujeta a la Ley General del Trabajo, a los lineamientos establecidos para el efecto y leyes especiales que las rigen. Las empresas públicas elaborarán su reglamento interno de administración de recursos humanos con base a la normativa referida y la presente Ley, debiendo considerar su dinámica empresarial. En el caso de corporaciones, la Empresa Corporativa tendrá a su cargo la estandarización de los

procedimientos de administración de recursos humanos que serán aplicados por las empresas filiales y subsidiarias.

3.12. Régimen Presupuestario y Contable

Las empresas públicas elaborarán su presupuesto como instrumento de apoyo al proceso de planificación de la empresa, considerando la dinámica empresarial del rubro al que pertenezcan. Este instrumento deberá brindar información útil, oportuna y confiable para la toma de decisiones.

Las empresas públicas elaborarán su presupuesto considerando que:

- a) Es una herramienta para la toma de decisiones estratégicas de inversión y/o financiamiento, y para minimizar riesgos propios de la actividad empresarial;
- b) Es flexible, basado en el equilibrio entre los ingresos y costos esperados de la empresa;
- c) Podrá estar sujeto a continuas modificaciones en función a los objetivos y oportunidades empresariales. Los responsables de las modificaciones presupuestarias deberán ser establecidos en normativa interna.

Las empresas públicas deben aplicar normas de contabilidad y de información financiera vigentes en el país que respondan a la dinámica empresarial del rubro al que pertenezcan, y que permitan analizar y medir adecuadamente su gestión administrativa y financiera.

3.13. Régimen de Financiamiento

Las empresas públicas podrán recurrir a financiamiento por medio de diferentes modalidades:

- a) Crédito de la banca privada o pública, títulos valores crediticios y cualesquier otro tipo de fuente de financiamiento interno².

² Modificado por Ley N° 519, de 14 de abril de 2014

b) Financiamiento externo conforme a los lineamientos emitidos para el efecto.

3.14. Tributos

Las empresas públicas quedan sujetas al régimen tributario vigente en el territorio del Estado Plurinacional de Bolivia.

3.15. Responsabilidad por la Gestión de las Empresas Públicas

La responsabilidad por la gestión de las empresas públicas alcanza tanto a los miembros de las máximas instancias de decisión, así como a los niveles ejecutivo, gerencial y demás personal, siendo responsables civilmente por los daños y perjuicios que generen sus acciones u omisiones y penalmente cuando el hecho configure tipo delictivo de acuerdo al Código Penal y demás normativa vigente.

Adicionalmente, la responsabilidad por la gestión de las empresas públicas en el marco de lo establecido en la Ley N°004 de 31 de marzo de 2010, de Lucha Contra la Corrupción, Enriquecimiento Ilícito e Investigación de Fortunas “Marcelo Quiroga Santa Cruz”, alcanza a las empresas estatales, estatales mixtas y estatales intergubernamentales, así como a los representantes del sector público en los órganos de gobierno de las empresas mixtas, sociedades de economía mixta sujetas a la presente

Ley, y otras empresas o unidades económicas en las que tenga participación el Estado, independientemente de su naturaleza jurídica. A este efecto, son aplicables los tipos penales referidos a conductas de los servidores públicos.

Los miembros del directorio son responsables solidaria e ilimitadamente frente a la empresa, a los accionistas cuando corresponda, y terceros, conforme lo establece el Código de Comercio.

4. BIBLIOGRAFIA

- ✓ **AGENDA PATRIOTICA 2025.** (2014). La Paz, Bolivia.
- ✓ **Alvarez Espinoza, M. A. (2014).** *ABC MANUAL DE LA METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.* La Paz: Prod. Graf. Gutenberg.
- ✓ **Andrade Campaña, J. (2013).** *Empresas Públicas y planificación: Su rol en la transformación social y productiva.* Quito: Senplades.
- ✓ **LEY N° 466.** (26 de DICIEMBRE de 2013). *LEY DE LA EMPRESA PÚBLICA.* La Paz, BOLIVIA.
- ✓ **LEY N° 777.** (21 de ENERO de 2016). *LEY DEL SISTEMA DE PLANIFICACIÓN INTEGRAL DEL ESTADO - SPIE.* La Paz, BOLIVIA.
- ✓ **Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.** (2012). *Las Empresas Estatales en el nuevo modelo económico de Bolivia.* La Paz: Unidad de Comunicación Social.
- ✓ **NAG AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS Y PLANES DE EMPRESAS PÚBLICAS.** (12 de AGOSTO de 2014). *Resolución N° CGE/083/2014.* La Paz, Bolivia.
- ✓ **Rodriguez, U., & Buelvas, V. (2017).** *El Manual del Tesista.* Bogotá: UVR.