

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA CONTADURÍA PÚBLICA
INSTITUTO DE INVESTIGACIÓN DE CIENCIAS CONTABLES, FINANCIERAS Y AUDITORÍA
UNIDAD DE POSTGRADO



“MONOGRAFÍA”

MAESTRÍA EN AUDITORIA GUBERNAMENTAL Y CONTROL DE GESTIÓN.

DIPLOMADO EN AUDITORÍA INTEGRAL GUBERNAMENTAL

TEMA:PROCEDIMIENTO PARA LA DEPURACIÓN Y AJUSTE DE CUENTAS POR COBRAR DE GESTIONES ANTERIORES, QUE NO CUENTA CON DOCUMENTACIÓN DE RESPALDO, EXPUESTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO.

Postulante : Fanny Chambilla Loza

Docente : Dr. Libardo Tristancho Calderón Ph.D.

La Paz, Bolivia

2018

ÍNDICE

| | |
|--|-----|
| DEDICATORIA ----- | I |
| AGRADECIMIENTOS ----- | II |
| RESUMEN----- | III |
| INTRODUCCIÓN. ----- | 1 |
| 1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA. ----- | 3 |
| 2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA.----- | 4 |
| 3. OBJETIVOS.----- | 4 |
| 3.1. OBJETIVO GENERAL. ----- | 4 |
| 3.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS. ----- | 4 |
| 4. JUSTIFICACIÓN DEL TEMA. ----- | 5 |
| 4.1. JUSTIFICACIÓN METODOLÓGICA. ----- | 5 |
| 4.2. JUSTIFICACIÓN PRÁCTICA. ----- | 5 |
| 4.3 JUSTIFICACIÓN ACADÉMICA ----- | 6 |
| 5. MARCO TEÓRICO/CONCEPTUAL. ----- | 7 |
| 5.1 AUDITORÍA. ----- | 8 |
| 5.2 AUDITORÍA FINANCIERA.----- | 9 |
| 5.2.1. Importancia de la Auditoría Financiera ----- | 10 |
| 5.2.2Características de la Auditoría Financiera----- | 10 |
| 5.2.3Finalidad de la Auditoría Financiera----- | 11 |
| 5.2.4Normas de Auditoría Financiera.----- | 12 |
| 5.3 CUENTAS POR COBRAR. ----- | 16 |
| 5.3.1 Objetivo de la Cuentas por Cobrar.----- | 17 |
| 5.3.2 Naturaleza de las Cuentas por Cobrar----- | 17 |
| 5.3.3 Clasificación de las cuentas por cobrar.----- | 18 |
| 5.4 ESTIMACIÓN DE CUENTAS INCOBRABLES. ----- | 19 |
| 5.5 ESTADOS FINANCIEROS ----- | 20 |
| 5.5.1 Objetivo de los Estado Financieros.----- | 21 |
| 5.5.2 Finalidad de los Estados Financieros.----- | 21 |
| 5.6 DEPURACIÓN. ----- | 22 |
| 6. MARCO METODOLÓGICO DE PROCEDIMIENTOS. ----- | 23 |
| 6.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN. ----- | 23 |
| 6.2 MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN. ----- | 23 |

| | |
|--|----|
| 6.3 TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN.----- | 23 |
| 7. MARCO PRÁCTICO.----- | 25 |
| 7.1. DOCUMENTOS QUE SE REQUIEREN PARA EL PROCEDIMIENTO DE DEPURACIÓN Y AJUSTE DE CUENTAS POR COBRAR DE GESTIONES ANTERIORES. ----- | 26 |
| 7.2. TÉCNICAS DE AUDITORÍA A UTILIZAR EN EL PROCEDIMIENTO DE DEPURACIÓN Y AJUSTE DE CUENTAS POR COBRAR DE GESTIONES ANTERIORES. ----- | 26 |
| 7.3. PASOS A SEGUIR PARA APLICAR EL PROCEDIMIENTO DE DEPURACIÓN Y AJUSTE DE CUENTAS POR COBRAR DE GESTIONES ANTERIORES.----- | 27 |
| 7.3.1. LA MÁXIMA AUTORIDAD EJECUTIVA (MAE) DE UNA ENTIDAD DEL SECTOR PÚBLICO DEBERÁ CONFORMAR UNA COMISIÓN TÉCNICA ECONÓMICA Y LEGAL.----- | 27 |
| 7.3.2. DISPONIBILIDAD DE LA INFORMACIÓN.----- | 28 |
| 7.3.3. FUNCIONES DE LA COMISIÓN TÉCNICA ECONÓMICA Y LEGAL.----- | 29 |
| 7.3.4. TAREAS ENCOMENDADAS A LA COMISIÓN TÉCNICA ECONÓMICA Y LEGAL.----- | 29 |
| 7.3.5. ACCIONES QUE DEBERÁ EJECUTAR LA COMISIÓN TÉCNICA ECONÓMICA Y LEGAL.----- | 30 |
| 7.3.6. RECOMENDACIONES A LA MÁXIMA AUTORIDAD EJECUTIVA POR PARTE DE LA COMISIÓN TÉCNICA ECONÓMICA Y LEGAL.----- | 31 |
| 8. CONCLUSIONES.----- | 32 |
| 9. RECOMENDACIONES.----- | 33 |
| 10. BIBLIOGRAFÍA----- | 34 |

DEDICATORIA

Quiero dedicarle este trabajo:

A Dios que me ha dado la vida y fortaleza para terminar este proyecto de vida.

A mis padres y hermanos por estar ahí cuando más los necesite; en especial a mi madre por su apoyo incondicional.

AGRADECIMIENTOS

Agradezco Dios por cada día de vida que me da, a mi familia por apoyarme y estar a mi lado en los buenos y malos momentos dándome ánimos para seguir adelante.

Gracias

RESUMEN

En el presente trabajo, se propone un Procedimiento para la depuración y ajuste de cuentas por cobrar de gestiones anteriores que no cuentan con documentación de respaldo, expuestas en los Estados Financieros en entidades del Sector Público, mismo que contribuirá a una razonable exposición de los saldos de esta cuenta.

En las últimas gestiones, y porque no decirle actualmente, los estados financieros de entidades del sector público exponen saldos irreales, aspecto que no es normado por las autoridades competentes, tropezando cada gestión con los mismos inconvenientes. Asimismo, la falta de respaldo documentaria dificulta la toma de decisiones al respecto.

Por esta razón, se tuvo interés en desarrollar un documento funcional que responda a los requerimientos inmediatos tanto legales, administrativos y contables para la depuración y ajuste de cuentas por cobrar de gestiones anteriores, considerando que su aplicabilidad conllevaría a una razonable exposición en los estados financieros, proporcionando información útil, oportuna y confiable para la toma de decisiones adecuada.

Se espera que los servidores públicos y la ciudadanía en general, con interés particular en este tema, hagan de este documento un soporte y estímulo para la aplicación adecuada de los procedimientos que se relacionan con la depuración y ajuste de cuentas por cobrar y, consecuentemente, contribuya a mejorar la labor de quienes, de manera permanente, se desempeñan como responsables de la administración de los recursos públicos así como de la información generada.

INTRODUCCIÓN.

Como consecuencia de la existencia de informes de auditoría a los estados financieros del ejercicio 2015 y de ejercicios anteriores, realizados a las entidades públicas, se ha observado que existen dictámenes conteniendo opinión con salvedad, opinión adversa o abstención de opinión, originados principalmente en aspectos relacionados a Cuentas por Cobrar de gestiones anteriores, que vienen afectando los estados financieros por varios años consecutivos.

Por otro lado, es un hecho cierto, demostrado por el Órgano de Control Gubernamental así como por las Firmas de Auditoría Externa, que en los estados financieros de las entidades públicas figuraban, y en algunos casos continúan revelando, saldos irreales no sustentados, con una antigüedad significativa, estableciéndose que no se cuenta con un mecanismo técnico ni legal que permita su depuración.

Considerando que los saldos expuestos en los Estados Financieros de las entidades del Sector Público, nos dan un panorama de cuál es la situación financiera, las cuentas por cobrar de gestiones anteriores estarían desviando la exposición real de los mismos; sin embargo, al no contar con documentación de respaldo de estas cuentas, no se pueden modificar dichos saldos.

En este sentido, se vio necesario proporcionar un procedimiento para la depuración y ajuste de cuentas por cobrar de gestiones anteriores que no cuentan con documentación de respaldo en entidades del Sector Público para su respectiva aplicación, permitiendo determinar resultados contables transparentes, razonables y confiables para la toma de decisiones, así como generar cambios institucionales que conlleven a una mayor certeza.

Para una comprensión del tema planteado, en el primer capítulo Marco Conceptual se conceptualizaran términos que están estrechamente relacionados con el objeto de estudio, tales como: auditoría, auditoría financiera, cuentas por cobrar, estimación de cuentas por cobrar, estados financieros y depuración, desde la perspectiva del sector público.

Considerando la naturaleza del problema y objetivo formulado en el presente trabajo investigación, en el capítulo segundo se describirán la metodología que se aplicó el presente estudio, calificando al mismo como una investigación “descriptiva”; justificando que para su desarrollo en la parte teórica conceptual se apoyará en conocimientos sobre la auditoría, auditoría financiera, cuentas por cobrar, estimación de cuentas por cobrar, estados financieros y depuración, tal como se señaló precedentemente.

Por último, el tercer capítulo denominado Marco Práctico, se abordó la propuesta como tal. Se desarrolló un procedimiento para la depuración de cuentas por cobrar de gestiones anteriores que no cuentan con documentación de respaldo, expuesto en los Estados Financieros de entidades del Sector Público, describiendo las etapas del procedimientos, la conformación de la Comisión Contable Designada, las responsabilidades de la misma, así como las recomendaciones en caso de considerar su aplicabilidad.

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

En el contexto global las entidades del sector público del Estado Plurinacional de Bolivia, por la naturaleza de sus actividades, comprometen recursos del Estado, siendo los servidores públicos los responsables de la administración eficaz y eficiente de dichos recursos. Al respecto, un riesgo que podría presentarse en entidades del sector público, es la acumulación de las cuentas por cobrar de gestiones anteriores que no cuentan con documentación de respaldo, aspecto que ocasiona que los Estados Financieros se encuentren sobrevaluados, considerando que estas entidades no cuentan con un procedimiento de depuración y ajuste para cuentas por cobrar, el impacto que se tiene es alto, al tratarse de recursos del Estado.

Ahora bien, las cuentas por cobrar en entidades del sector público son utilizadas para el cumplimiento de compromisos con terceras personas, además de poder realizar inversiones y proyectos, ya sea a corto o largo plazo, según como los requerimientos o exigencias de la entidad. Por lo cual, se deben establecer procedimientos para el otorgamiento de estos recursos, basándose en criterios de resguardo de tales recursos, aspecto que no se evidencia en varias entidades del sector público.

Es menester que en las entidades públicas se adopte una actitud de mantenimiento y actualización de los controles de cuentas por cobrar, que le permitan establecer niveles referenciales para el estudio de la situación financiera así como para disponer de información útil, oportuna y confiable sobre la exigibilidad de la misma. Al respecto, una de las causas para que las entidades del sector público, expongan cuentas sobrevaluadas se debe al cambio de autoridades de una gestión a otra, ocasionando a la vez la constante rotación de personal de esta entidad.

Considerando que la gestión de un gobierno tanto nacional, departamental y municipal es de cinco (5) años, siempre generan incertidumbre y movimientos en el personal, aspecto que ocasiona descontrol en las operaciones sustantivas de las entidades. Idealmente, se debería tener en una época de tranquilidad y estabilidad, tanto dentro de las instituciones del sector

público, así como en los equipos de trabajo, ya que el personal clave debería ser ratificado en su puestos de trabajo, para tener una estabilidad tanto laboral como financiera, aspecto que no sucede en la actualidad.

Por lo señalado precedentemente, se pudo evidenciar que entidades del sector público, no tienen información detallada de las cuentas por cobrar de gestiones anteriores, aspecto que limita disponer de información útil, oportuna y confiable, al considerar que dichos saldos sobrevalúan los Estados Financieros de esta entidad, por lo que se vio pertinente proponer una solución al problema detallado en anteriores líneas.

2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA.

¿Cuál es el procedimiento apropiado para la depuración y ajuste de cuentas por cobrar de gestiones anteriores que no cuentan con documentación de respaldo, expuestos en los Estados Financieros de las entidades del sector público?

3. OBJETIVOS.

3.1. OBJETIVO GENERAL.

Diseñar un procedimiento para la depuración y ajuste de cuentas por cobrar de gestiones anteriores que no cuentan con documentación de respaldo, expuestos en los Estados Financieros de entidades del sector público.

3.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.

- ✓ Identificar los factores internos y externos que inciden en el proceso de cuentas por cobrar de gestiones anteriores en entidades del sector público.
- ✓ Plantear la implementación de un Manual de Procedimientos para las cuentas por cobrar de gestiones anteriores que no cuenten con documentación de respaldo.

- ✓ Proponer los asientos contables que se podrían aplicar para la depuración de cuentas por cobrar.

4. JUSTIFICACIÓN DEL TEMA.

La finalidad de esta investigación es analizar un procedimiento e identificar acciones que puedan contribuir a la depuración y ajuste de cuentas por cobrar de gestiones anteriores expuestos en los Estados Financieros de entidades del sector público, considerando que los mismos, proporcionan información determinante para la toma de decisiones y el cumplimiento de sus objetivos, asimismo, para tener información confiable, para la rendición de cuentas ante la sociedad.

4.1. JUSTIFICACIÓN METODOLÓGICA.

La metodología aplicada el presente trabajo será la analítica y deductiva, para lo cual se hará la revisión del marco Normativo vigente aplicable a las entidades del Sector Público, así como la revisión documental de evidencia, informes técnicos, legales que se encuentren relacionadas con el objeto de investigación.

El método que se utilizó para desarrollar la presente investigación será el método deductivo, en el sentido que el mismo parte de hechos generales para llegar a lo específico y en la presente investigación se hace necesario entender los términos generales tales como Auditoría, auditoría financiera para abordar los aspectos específicos hasta el tema cuentas por cobrar.

4.2. JUSTIFICACIÓN PRÁCTICA.

Al implementar un procedimiento para la depuración y ajuste de cuentas por cobrar de gestiones anteriores que no cuentan con documentación de respaldo, se expondrán los saldos

en los estados Financieros razonables, confiables y la información que revelan los mismos orientaran a la mejor toma de decisiones en entidades del Sector Público.

4.3 JUSTIFICACIÓN ACADÉMICA

El procedimiento que se propone en el presente trabajo, contribuirá en forma amplia a la universidad, considerando que es una nueva propuesta, aplicable a todas las entidades del sector público, y al tener una base para reforzar sus conocimientos contribuirá a cada uno de los lectores, la aplicación del mismo contribuirá a exponer razonablemente los Estados Financieros,

CAPÍTULO I

5. MARCO TEÓRICO/CONCEPTUAL.

Como consecuencia de la existencia de informes de auditoría a los estados financieros del ejercicio 2015 en adelante, realizados a las entidades del sector público, se ha observado que existen dictámenes conteniendo opinión con salvedad, opinión adversa o abstención de opinión, basados principalmente en aspectos relacionados con la sobrevaluación de los saldos que exponen las cuentas por cobrar de gestiones anteriores, razón por la que se vio conveniente plantear un procedimiento para subsanar dicha deficiencia, mismo que será aplicado específicamente en entidades del Sector Público.

En este sentido, el presente tema de investigación se desarrolló en base a la teoría de Auditoría Gubernamental, en el entendido que el objeto de la evaluación va relacionado con la Auditoría, por lo cual se comenzó con una definición de Auditoría, para una mejor comprensión del lector.

La definición que se le da a las cuentas por cobrar varía de un autor a otro, en la presente investigación se entenderá a las Cuentas por Cobrar como los créditos o los importes originados por la venta de bienes y servicios, así, como por Tasas y Derechos, Renta de la Propiedad, Intereses y Comisiones, Impuestos por Cobrar, Contribuciones por Cobrar, Deuda Pública Asumida, Depósitos en Garantía y entre otras características análogas, que se pretenden recuperar en un plazo no mayor a un año. Se abordaran a la misma vez el objetivo de las cuentas por cobrar, su naturaleza así como su clasificación.

Respecto a los Estados Financieros, se entenderán en esta monografía como un informe resumido que muestra cuál es la situación financiera actual de una empresa y al termino depuración como un proceso mediante el cual el área de contabilidad debe analizar los saldos de las cuentas de registro de información y que forman parte de los Estados Financieros, con el propósito de identificar aquellas que no muestran razonablemente un grado de recuperabilidad, exigibilidad o procedencia de las mismas.

Finalmente se dará una breve definición de lo que es depuración, en el entendido que en la presente evaluación se propondrá un procedimiento de depuración de las cuentas por cobrar de gestiones anteriores.

5.1 AUDITORÍA.

En el entendido, que el objeto de la presente investigación va relacionado con la Auditoría, se comenzara conceptualizando este término, para una mejor comprensión del lector, considerando que los términos técnicos podrían dificultar la comprensión del mismo.

La Auditoría es “un proceso sistemático que obtiene y evalúa objetivamente la evidencia con respecto a declaraciones acerca de acciones económicas y eventos; dicho proceso determinará el grado de correspondencia entre estas declaraciones y el criterio para comunicar los resultados a los usuarios interesados”. (Kell, Boynton, & Ziegler, 1997, p. 3)

Cuando los autores se refieren a “proceso sistemático” hacen referencia a que la auditoría comprende una serie de pasos o procedimientos estructurados y organizados, el grado de correspondencia representa a las afirmaciones de auditoría, las cuales deben estar vinculadas a los criterios establecidos, es decir, a la normativa vigente aplicable en cada país.

La Contraloría General del Estado, (2006), las Normas de Auditoría Gubernamental, mismas que no difieren con lo señalado por Walter Kell, William Boynton y Richard Ziegler, considerando que conciben a la Auditoría como la “acumulación y evaluación objetiva de evidencia para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y los criterios establecidos” (p.5), acepción que se considerara en la elaboración del presente trabajo de investigación, siendo que la misma se encuentra vigente en la actualidad

Para que el concepto de auditoría quede más claro, se puede entender al mismo como una comparación entre “lo que es” con “lo que debe ser”, es decir, comparar los hechos ocurridos con relación a como se debió actuar de acuerdo a la normativa vigente, para lo cual

se aplican diversos procedimientos específicos tales como comparaciones, verificaciones, indagaciones, recalcó, entre otros, esto con la finalidad de realizar un trabajo eficaz y eficiente, brindando información oportuna, útil y confiable, para la toma de decisiones dentro de las entidades del sector público.

5.2 AUDITORÍA FINANCIERA.

La Auditoría Financiera se define como un “examen crítico, sistemático e independiente y selectivo de evidencias, de las operaciones financieras o hechos económicos acontecidos en la empresa, realizado con posterioridad por auditores profesionales y especialistas con la finalidad de emitir una opinión sobre la razonabilidad de la situación financiera, los resultados de sus operaciones financieras y el flujo de operaciones de un periodo determinado, así como proporcionar una certeza razonable de que los estados financieros están libres de errores materiales o fraude y han sido preparados de acuerdo a un Marco de Referencia de Información Financiera (NIIF)” (Álvarez Illanes, 2015, p. 10).

La Contraloría General del Estado (2012) es sus Normas de Auditoría Financiera, se refieren a la misma como la “acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de:

- a) Emitir una opinión independiente respecto a si los estados financieros de la entidad auditada presentan razonablemente en todo aspecto significativo, de acuerdo con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, la situación patrimonial y financiera, los resultados de sus operaciones, los flujos de efectivo, la evolución del patrimonio neto, la ejecución presupuestaria de recursos, la ejecución presupuestaria de gastos, y los cambios en la cuenta ahorro – inversión – financiamiento.
- b) Determinar si: i) la información financiera se encuentra presentada de acuerdo con criterios establecidos; ii) la entidad auditada ha cumplido con requisitos financieros específicos; y iii) el control interno relacionado con la presentación de estados

financieros ha sido diseñado e implementado para lograr los objetivos” (Contraloría General del Estado, 2012).

Haciendo la relación de ambos autores, se puede advertir que no existen diferencias sustanciales de uno al otro, considerando que el primero tiene un enfoque privado y el segundo es netamente público, por lo que se considera que el objetivo de una auditoría financiera es el mismo, el de emitir una opinión sobre si los estados financieros presentan razonablemente de acuerdo a normativa vigente. Al respecto en el presente trabajo se verá la Auditoría Financiera desde el enfoque de una entidad pública.

Dentro de la ejecución de la Auditoría Financiera en entidades del sector público, se evalúa la correcta clasificación, exposición y evaluación de todas las cuentas que se integran a los Estados Financieros, en nuestro caso en particular se desarrollara el tratamiento que se efectúa a las cuentas por cobrar, respecto al tratamiento que se le debe dar, el registro y su correspondiente exposición.

5.2.1. Importancia de la Auditoría Financiera.

La auditoría financiera es importante en una entidad pública, considerando que con una correcta ejecución, se pueden obtener datos verdaderos y confiables sobre los registros realizados en los libros o en el sistema que utiliza la entidad para el registro de sus operaciones contables.

Asimismo, al momento en que los auditores emiten sus dictámenes, los resultados obtenidos de una auditoría financiera, determinan el estado actual en que se encuentra una entidad gubernamental.

5.2.2 Características de la Auditoría Financiera.

La auditoría financiera puede ser: objetiva, sistemática, profesional, específica, normativa y decisoria. (Rodríguez, 2015 p. 15)

- **Objetiva.-** Porque el auditor revisa hechos reales sustentados en evidencias susceptibles de comprobarse.
- **Sistemática.-** Porque su ejecución es adecuadamente planeada.
- **Profesional.-** Porque es ejecutada por auditores o contadores públicos a nivel licenciatura o con estudios superiores, que posean capacidad, experiencia y conocimientos en el área de auditoría financiera.
- **Específica.-** Porque cubre la revisión de las operaciones financieras e incluye evaluaciones, estudios, verificaciones, diagnósticos e investigaciones
- **Normativa.-** Ya que verifica que las operaciones reúnan los requisitos de legalidad, veracidad y propiedad, evalúa las operaciones examinadas, comparándolas con indicadores financieros e informa sobre los resultados de la evaluación del control interno.
- **Decisoria.-** Porque concluye con la emisión de un informe escrito que contiene el dictamen profesional sobre la razonabilidad de la información presentada en los estados financieros, comentarios, conclusiones y recomendaciones, sobre los hallazgos detectados en el transcurso del examen.

5.2.3 Finalidad de la Auditoría Financiera.

En la actualidad, a medida que los principios fundamentales, el crecimiento, la complejidad de las operaciones y el manejo de las empresas han avanzado, los fines de la Auditoría han llegado a tener un alcance mucho más amplio. Actualmente, el auditor se ha convertido en un profesional mejor preparado que el que existía hace unas décadas, lo cual requiere estar acorde a los cambios dentro de la normativa, para poder estar al nivel requerido por las entidades del sector público.

“Originalmente la finalidad de la Auditoría se centraba básicamente en dos objetivos:

- 1) El descubrimiento de errores, y
- 2) El descubrimiento de fraudes.

En otros tiempos era común que el auditor realizara sus visitas a las instalaciones de sus clientes de manera sorpresiva con la finalidad de que los empleados no tuvieran tiempo de ocultar sus errores, en la actualidad esto ha cambiado, el auditor programa con anticipación las visitas con el cliente y desde luego con los encargados o responsables de área auditada” (Medina Ortega, 2011, p. 6).

5.2.4 Normas de Auditoría Financiera.

Las normas aplicables a las entidades del sector público son emitidas por la Contraloría General del estado en su calidad de ente rector. Las mismas se desglosan de la siguiente manera:

- **Planificación**

La auditoría debe planificarse de tal forma que los objetivos del examen sean alcanzados eficientemente permitiendo un adecuado desarrollo del resto de las etapas del examen, facilitando su administración y una utilización eficiente de los recursos humanos y materiales involucrados.

La planificación de la auditoría no puede tener un carácter rígido. El auditor gubernamental puede modificar el programa de trabajo cuando en el desarrollo del mismo se encuentre con circunstancias no previstas o elementos desconocidos, y cuando los resultados del trabajo indiquen la necesidad de hacer variaciones o ampliaciones a la metodología previamente establecida y otros aspectos, excepto el objetivo. Toda modificación debe justificarse y documentarse en una adenda al Memorándum de Planificación de Auditoría.

La planificación no debe entenderse únicamente como una etapa inicial anterior a la ejecución del trabajo, sino, que ésta debe continuar a través de todo el desarrollo de la auditoría, considerando diversos aspectos para elaborar una estrategia detallada que le permita alcanzar los objetivos de la auditoría. En tal sentido, el auditor gubernamental debe considerar entre otros, los siguientes aspectos:

- a. Términos de referencia. Antes de iniciar cualquier examen estarán debidamente definidos los objetivos, el objeto, el tipo de informes a emitir, las revisiones adicionales a ser aplicadas y el alcance de la revisión a efectuarse; así como, las responsabilidades que el equipo de auditoría asume.
- b. Comprensión de las actividades. El equipo de auditoría necesita disponer del nivel de conocimientos necesarios sobre el giro o actividad y sector económico y social de la entidad a ser auditada; así como, el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales, de tal forma que permita identificar los hechos, operaciones y prácticas que a su criterio pueden tener un efecto significativo sobre la información auditada.
- c. Análisis de planificación. Consiste en la aplicación de un conjunto de técnicas tales como: pruebas de razonabilidad, análisis de tendencias, comparaciones, ratios, indicadores y otros, sobre la información a ser auditada, con la finalidad de identificar:
 - Áreas críticas de auditoría;
 - Variaciones patrimoniales y presupuestarias significativas;
 - Las áreas y unidades organizacionales; y
 - Las operaciones y actividades más significativas y los cambios en las políticas contables y operativas. (Contraloría General del Estado, 2012, p. 5).

- **Supervisión.**

La supervisión incluye dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría hacia la consecución de los objetivos de auditoría definidos en el Memorandum de Planificación de Auditoría. Entre las tareas del supervisor se encuentran:

- Instruir al equipo de auditoría;
- Informarse de los problemas significativos;

- Revisar el trabajo realizado;
- Ayudar a resolver problemas técnicos y administrativos; y
- Asistir y entrenar oportunamente al equipo de auditoría.

Se debe proporcionar orientación sobre la ejecución del examen y el logro de los objetivos de auditoría, para garantizar razonablemente que el personal entienda en forma clara el trabajo a realizar, por qué se va realizar y qué se espera lograr. En los papeles de trabajo debe quedar evidencia de la supervisión ejercida durante todas las etapas del examen.

“La supervisión del trabajo de evaluación puede variar dependiendo de la importancia del trabajo o de la experiencia del personal. Por ejemplo, sería adecuado que los auditores gubernamentales experimentados revisen la mayor parte del trabajo realizado por otro miembro del equipo con menor experiencia” (Contraloría General del Estado, 2012, p. 19).

- **Control interno**

Se debe efectuar un estudio y una evaluación apropiado del control interno, como base para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.

El control interno es un proceso implementado por la dirección y todo el personal, diseñado con el objeto de proporcionar una seguridad razonable para el logro de los objetivos institucionales. Comprende los instrumentos de control interno previo y posterior incorporados en el plan de organización, incluyendo la Unidad de Auditoría Interna y todos los métodos coordinados y procedimientos adoptados en la entidad para la consecución de los objetivos institucionales.

“La auditoría financiera otorga fundamental importancia a los controles internos que tienen relación directa e importante con los registros financieros, a efectos de evaluar dichos controles para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría2 (Contraloría General del Estado, 2012, p. 20).

- **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 entidad que se incluyen en los estados financieros como componentes. Pueden ser explícitas o implícitas, y se clasifican de acuerdo con las siguientes categorías:

- Existencia u ocurrencia.
- Integridad.
- Propiedad o exigibilidad.
- Valuación.
- Presentación y revelación.

La evidencia que respalda dichas afirmaciones está constituida principalmente por la información contable y otra información de fuente diferente que la corrobore. Para que la evidencia sea competente, debe ser tanto válida como relevante. La evidencia es válida si la misma ha sido obtenida en cualquiera de las siguientes situaciones:

- a. De fuentes independientes a la entidad auditada.
- b. Cuando la evidencia ha sido obtenida directamente por el auditor gubernamental, por ejemplo, a través de recuentos físicos, observación, cálculos e inspección, etc.
- c. De documentación original.
- d. Cuando la contabilidad y los estados financieros han sido elaborados bajo condiciones satisfactorias de control interno.

“La evidencia es relevante cuando existe una conexión lógica entre el propósito u objetivo del procedimiento de auditoría que fue diseñado para ser aplicado y la afirmación bajo examen. Por lo señalado, un determinado tipo de procedimiento de auditoría puede

proveer evidencia relevante para ciertas afirmaciones, pero no para otras” (Contraloría General del Estado, 2012, p. 22).

- **Comunicación de resultados.**

El informe debe expresar si los estados financieros se presentan de acuerdo con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada. Asimismo, debe señalar si dichas normas no 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 informe debe contener una opinión respecto a los estados financieros tomados en su conjunto o la afirmación de que no se puede expresar una opinión. Cuando no se pueda expresar tal opinión, se deben consignar los argumentos debidamente sustentados. Asimismo, el informe debe indicar el grado de responsabilidad que asume el auditor gubernamental respecto a la opinión sobre los estados financieros, asimismo indicar claramente que la auditoría ha sido realizada de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental.

A continuación, se darán a conocer los términos relacionados directamente con el objeto de investigación.

5.3 CUENTAS POR COBRAR.

Para Pany (2007), las “cuentas por cobrar no solo incluyen las reclamaciones contra los clientes provenientes de la venta de bienes o servicios, sino también muchas otras: préstamos a funcionarios o empleados, préstamos a subsidiarias, reclamaciones contra otras compañías, reclamación de reembolsos de impuestos y anticipos a proveedores” (p. 36), suelen ser relativamente numerosas y deberían aparecer como partidas separadas en la sección de activo circulante del balance general, a su valor neto realizable.

Mendoza las describe como “reclamaciones contra terceras personas, de dinero, bienes o servicios cobrables en el transcurso de un año o del ciclo de operación, el que resulte más largo” (2014, p. 15)

Un aspecto que preocupa mucho a los auditores, es la presentación y revelación de los Estados Financieros, respecto al saldo que exponen de las cuentas por cobrar de gestiones anteriores, considerando que en las entidades del sector privado, se efectúan préstamos al personal de la empresa, se efectúan ventas al crédito entre otras actividades.

Sin embargo, analizando a las cuentas por cobrar desde el enfoque de las entidades del sector público, son los “derechos de cobro adquiridos por la entidad por conceptos relacionados con la captación de ingresos tributarios asociados a la determinación y/o recaudación de impuestos, contribuciones, así como la venta de bienes y servicios públicos a través de tasas, de la propiedad real y otros ingresos asociados a la actividad principal de la entidad que se perciben en el desarrollo de funciones sus competencias” (Álvarez Illanes, 2015, p. 46).

Por todo lo descrito precedentemente, se puede evidenciar que el concepto de cuentas por cobrar difiere dependiendo del tipo de entidad, ya sea del sector privado o público, siendo que la generación de recursos es totalmente diferente, como el enfoque de nuestro trabajo está dirigido al sector público se considerará lo expuesto por el autor Álvarez.

5.3.1 Objetivo de la Cuentas por Cobrar.

El objetivo primordial de las cuentas por cobrar es el de registrar todas las operaciones originadas por adeudos de clientes, de terceros o de funcionarios y empleados de la entidad.

5.3.2 Naturaleza de las Cuentas por Cobrar

La naturaleza de las cuentas por cobrar son promesas escritas de pagar ciertas cantidades en fechas futuras. Casi siempre sirven para manejar transacciones de montos sustanciales.

5.3.3 Clasificación de las cuentas por cobrar.

Tomando en cuenta que las cuentas por cobrar representan para una entidad un derecho exigible, y por lo tanto se presentan en el balance general en el rubro de los activos, se pueden clasificar en:

- i. Cuentas por cobrar de origen tributario.
- ii. Cuentas por cobrar no tributarios.

i. Cuentas por cobrar de origen tributario.

Corresponden a los ingresos por recaudación de impuestos y contribuciones obligatorias los impuestos son transferencias obligatorias al gobierno y cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa al contribuyente. En éste tipo de cuentas, también se encuentran clasificadas las contribuciones obligatorias que eventualmente surgen de iniciativas ciudadanas tales como aportes para infraestructura, aportes para electrificación, etc.

ii. Cuentas por cobrar no tributarios.

“Son derechos de cobro adquiridos por la entidad por conceptos distintos a la determinación y/o recaudación de impuestos, contribuciones, así como la venta de bienes y servicios públicos a través de tasas y otros ingresos asociados a la actividad principal de la entidad (Desarrollo de funciones y competencias) nos estamos refiriendo a los conceptos generados por operaciones no usuales que están más relacionados a la venta de activos, la cobranza por garantías en efectivo proporcionados al momento de suscribir un contrato, cuentas por cobrar por deuda asumida de otras entidades en calidad de garante, etc.” (Álvarez Illanes, 2015, p. 47). Es decir son aquellos activos financieros que, no siendo instrumentos de

patrimonio, no tienen origen en las actividades principales del rubro de la entidad, cuyos cobros son de cuantía determinada o determinable y que no se negocian en un mercado activo

5.4 ESTIMACIÓN DE CUENTAS INCOBRABLES.

La posibilidad de que las cuentas por cobrar no sean recuperadas en su totalidad obliga a establecer una provisión que refleje la posible pérdida por este concepto. Para cuantificar el importe de las partidas que habrán de considerarse irrecuperables o de difícil cobro, debe efectuarse un estudio que sirva de base para determinar el valor de aquellas que serán deducidas o canceladas.

Los incrementos o reducciones que se tengan que hacer a las estimaciones con base en el estudio de valuación, deberán cargarse a resultados de operación del ejercicio en que se efectúen, se pueden cargar a gastos de venta o de administración, (comúnmente se llevan a gastos de venta por ser las ventas normalmente las que las generan), aunque, es válido llevarlos a gastos de administración porque es el departamento que se encarga del otorgamiento de crédito y cobranza. Cuando las empresas venden a crédito es normal que tengan clientes morosos y que algunos no paguen sus cuentas; a esto se le llama cuentas incobrables o de cobro dudoso. Contablemente se registran de la manera siguiente:

Cuando las empresas venden a crédito es normal que tengan clientes morosos y que algunos no paguen sus cuentas; a esto se le llama cuentas incobrables o de cobro dudoso. Contablemente se registran de la manera siguiente:

“La cuenta provisión para cuentas incobrables es una cuenta complementaria de activo, es decir, reduce el valor de las cuentas por cobrar, por lo que su saldo es acreedor y representa la cantidad de las ventas a crédito que se estima no será recuperada.

Es aplicable a cualquier cuenta por cobrar, sin embargo, el saldo de clientes es el que se utiliza como base para su determinación. Esta cuenta se presenta en el estado de situación financiera inmediatamente después del rubro clientes; al restarle el importe del saldo de la

primera a la segunda, se obtiene lo que se espera recibir por los cobros de las ventas a crédito” (Jose Luis Cuevas Reyes, 2015, p. 88).

Existe cierta variedad de opiniones respecto a la cuenta a la que debe cargarse este gasto. Algunos opinan que debe hacerse a gastos de venta porque su origen es una venta de mercancía, otros la consideran un gasto de administración porque el otorgar créditos y efectuar la cobranza son funciones administrativas, finalmente, hay quienes la consideran como un gasto financiero porque se deriva de operaciones en las que se otorgaron financiamientos. Considerando que el otorgar crédito es una estrategia para incrementar las ventas, en lo subsecuente se hará el cargo a gastos de ventas.

Es importante determinar el monto de las cuentas de cobros dudosos o incobrables, ya que el saldo de la cuenta de clientes debe mostrar lo que realmente se espera percibir en la cobranza, para que las cifras presentadas en el estado de situación financiera sean confiables y lo más posiblemente exactas para la correcta toma de decisiones.

5.5 ESTADOS FINANCIEROS

Mendoza, se refiere a “los estados financieros como informes financieros o cuentas anuales, estos son los reportes que utilizan las empresas para informar acerca de su situación económica, financiera y los cambios que experimenta su patrimonio a una fecha o periodo determinado” (2014, p. 18). La información incluida en los estados financieros resulta de mucha utilidad para la administración, inversionistas, el gobierno, gestor, regulador y otros tipos de interesados como los accionistas, acreedores o propietarios.

Lo que trata de explicar el autor es que los Estados Financieros son de gran importancia para cualquier empresa, ya que los mismos permiten saber con exactitud en qué forma se ha manejado la empresa, que proyecciones se podrían planificar para el futuro, acceder a créditos, emprender nuevas estrategias, efectuar inyecciones de capital o en su caso la repartición de primas o bonos, si fuera el caso, en resumen la mejor toma de decisiones.

Para Pérez (2010)“los resultados del proceso contable son informes o estados financieros que muestran la posición financiera y los resultados operativos de la entidad”(p.4)

Para Alvares los Estado Financieros son la “representación estructurada de la información financiera histórica, su finalidad responde a la intención de comunicar información relevante sobre los activos, pasivos y patrimonio, así como de los recursos económicos de una entidad u obligaciones con acreedores o proveedores en un momento en el tiempo o los cambios de la misma acontecidos durante un período de tiempo, de acuerdo con un marco de información financiera (NIIF integrales)” (2015). Las notas a los estados financieros relacionadas habitualmente comprenderán un resumen de políticas contables significativas y otra información explicativa.

En este sentido se entenderá a los Estados Financieros como un informe resumido que muestra cuál es la situación financiera actual de una entidad, especialmente accionistas y acreedores (actuales y potenciales) y empleados. Otras categorías importantes de usuarios incluyen proveedores, clientes, sindicatos, analistas financieros, estadísticos, economistas y autoridades fiscales y reglamentadoras.

5.5.1 Objetivo de los Estado Financieros.

El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño financiero y cambios en la posición financiera, se pretende que tal información sea útil para una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas.

5.5.2 Finalidad de los Estados Financieros.

En cuanto a la finalidad de los Estados Financieros, estos constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del desempeño financiero de una empresa. Siendo el objetivo de los estados financieros con propósitos de información general suministrar información acerca de la situación financiera, del desempeño financiero y de los flujos de efectivo de la empresa., que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas. Los estados financieros también muestran los resultados de

la gestión realizada por los administradores con los recursos que se les han confiado. Para cumplir este objetivo, los estados financieros deben suministrar información acerca de los siguientes elementos de la empresa: (Mendoza Ramiro 2014, p. 43).

- ❖ Activos
- ❖ Pasivos
- ❖ Patrimonio neto
- ❖ Gastos e ingresos, en los que se incluyen las pérdidas y ganancias
- ❖ Otros cambios en el patrimonio neto
- ❖ Flujos de efectivo.

5.6 DEPURACIÓN.

Proceso mediante el cual el área de contabilidad debe analizar los saldos de las cuentas de registro de información y que forman parte de los Estados Financieros, con el propósito de identificar aquellas que no muestran razonablemente un grado de recuperabilidad, exigibilidad o procedencia de las mismas.

Al respecto, con toda la información señalada precedentemente se abordará la propuesta de implementar un procedimiento para la depuración de cuentas por cobrar de gestiones anteriores.

CAPÍTULO II

6. MARCO METODOLÓGICO DE PROCEDIMIENTOS.

6.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN.

De acuerdo a la naturaleza del problema y objetivo formulado en el presente trabajo investigación, el presente estudio reúne las condiciones para ser calificado como una investigación “descriptiva”, justificando que para su desarrollo en la parte teórica conceptual se apoyó en conocimientos sobre la depuración y ajuste de las cuentas por cobrar de gestiones anteriores.

6.2 MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN.

Los procedimientos metodológicos a aplicar por el carácter práctico en el estudio serán: el método de la observación, método analítico, método deductivo.

6.3 TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN.

Las técnicas que fueron utilizadas en la ejecución del estudio fueron las siguientes: observación, revisión y por último el análisis, consideradas las más acordes para el desarrollo de la misma.

Se aplicaron técnicas y procedimientos, para la obtención y evaluación de la información y documentación, que constituya en evidencia como base para sustentar las conclusiones del trabajo.

Las técnicas de auditoría que se usaron se detallan a continuación:

- **Observación.-** En el presente objeto de estudio, se observó que los Estados Financieros de las entidades del Sector Público se encuentran sobrevaluadas, por el saldo que exponen de las cuentas por cobrar.

- **Revisión documental.-** Se utilizó esta técnica para obtener datos de las normas, libros, tesis, manuales, reglamentos, directrices y presupuestos relacionados con el procedimiento realizado para las cuentas por cobrar de gestiones anteriores.

- **Análisis.-** Consistió en la separación de los elementos o partes que conforman una operación, actividad, transacción o proceso, con el proceso, con el propósito de establecer sus propiedades y conformidad con los criterios de orden normativo y técnico.

CAPÍTULO III

7. MARCO PRÁCTICO.

Para los efectos de la depuración cuentas por cobrar de gestiones anteriores que no cuentan con documentación de respaldo en entidades del sector público, se regularizarán las cuentas que muestren inconsistencia en el registro y su situación real, lo importante de todo ello es que se presenten y se revelen en los estados financieros en forma íntegra y razonable, especialmente en el estado de situación financiera, que se considera como la fotografía momentánea de la entidad pública, en ese sentido se requiere que la imagen sea lo más nítida posible para reflejar una visión clara o transparente de la misma, por lo que vio necesario hacer un aporte al respecto, por lo que a continuación se desarrollara una propuesta para cubrir esta deficiencia.

El objetivo de implementar un procedimiento para la depuración y ajuste de cuentas por cobrar de gestiones anteriores, radica en eliminar las cuentas que no tienen documentación de respaldo, considerando que dichos saldos sobrevalúan la exposición de los Estados Financieros de las entidades del Sector Público.

Una de las características de la información proporcionada por los Estados Financieros de las entidades del Sector Público es la presentación razonable, es decir, que los saldos reflejados en dichos estados estén libres de errores significativos, además que se registre el total de las operaciones de acuerdo a la normativa vigente. Asimismo, para que la información de proporcionada por los Estados Financieros sea útil, debe ser confiable, para que los usuarios puedan tomar decisiones en base a los resultados expuestos.

Uno de los componentes de los Estados Financieros, es el Estado de Situación Financiera que es como una fotografía transitoria de una entidad del Sector Público, por lo que la imagen que refleja la misma debe ser lo más clara y transparente posible; un balance de situación está constituida por tres partes el activo, el pasivo y el patrimonio, mismos que están conformados

por cuentas, sin embargo, muchas de ellas no reflejan saldos reales, por lo que se vio pertinente proponer un procedimientos para efectuar la depuración y ajuste de cuentas por cobrar de gestiones anteriores.

7.1. DOCUMENTOS QUE SE REQUIEREN PARA EL PROCEDIMIENTO DE DEPURACIÓN Y AJUSTE DE CUENTAS POR COBRAR DE GESTIONES ANTERIORES.

La documentación o información que se requiere para el procedimiento y depuración de cuentas por cobrar de gestiones anteriores, deberá ser solicitada a las Unidades Administrativas Financieras, para que la misma sea proporcionada de manera oportuna para la adecuada toma de decisiones, información que se detalla a continuación:

- Estados Financieros de las gestiones sujetos a evaluación, incluidas las Notas a los Estados Financieros, libros mayores de cada partida del Balance General y del Estado de Resultados
- Libros Diarios de Contabilidad de las transacciones generadas de cuentas por cobrar de gestiones anteriores, asientos auxiliares, así como el respaldo documentario de las operaciones efectuadas.
- Informes del Área Legal, respecto al estado actual de los procesos judiciales iniciados para la recuperación de cuentas por cobrar.
- Informes de Auditoría o Relevamientos de Información, para evaluar la implementación de las recomendaciones efectuadas en los citados informes.

7.2. TÉCNICAS DE AUDITORÍA A UTILIZAR EN EL PROCEDIMIENTO DE DEPURACIÓN Y AJUSTE DE CUENTAS POR COBRAR DE GESTIONES ANTERIORES.

Para una aplicar una adecuado procedimientos para la depuración y ajuste de cuentas por cobrar, se deberán emplear las siguientes técnicas de auditoría: inspección, observación, confirmación, re cálculos, entre otros.

Inspección.- esta técnica consiste en examinar los registros contables o documentación relacionada con el objeto de evaluación, sea de forma escrita o electrónica, considerando que la información evaluada proporciona evidencia de auditoría, dependiendo la fuente de su origen se hace más confiable, entendiéndose que la información externa es la más segura.

Observación.- consiste en observar el procedimiento que se desarrolla para efectuar el registro de cuentas por cobrar de gestiones anteriores, tanto por el personal operativo como por el personal administrativo.

Investigación.- esta técnica consiste en buscar información con las personas internas como externas de la entidad, considerando que con la búsqueda de mayor información, podría llevar al auditor a obtener mayor evidencia o enterarse de asuntos que desconocía y así cambiar y aplicar nuevos procedimientos.

Confirmación.- es la obtención de información de terceros, un ejemplo claro de este tipo de técnica es la confirmación de saldos que se efectúan a las entidades financieras.

Recalculos.- consiste en ratificar la exactitud matemática de los documentos o registros proporcionados por el área auditada, ya sea de forma manual o electrónica.

7.3. PASOS A SEGUIR PARA APLICAR EL PROCEDIMIENTO DE DEPURACIÓN Y AJUSTE DE CUENTAS POR COBRAR DE GESTIONES ANTERIORES.

Para aplicar adecuadamente el procedimiento propuesto se deben aplicar los siguientes pasos:

7.3.1. La Máxima Autoridad Ejecutiva (MAE) de una entidad del Sector Público deberá conformar una Comisión Técnica Económica y Legal.

La MAE como principal autoridad de una entidad pública, es la encargada de designar al personal que conformara la citada comisión, misma que deberá estar conformada por el siguiente personal:

- a) Dirección Administrativa Financiera.
 - Unidad de Contabilidad.
 - Unidad de Tesorería.
- b) Unidad de Asesoría Legal.

Una de las primeras tareas que deberá desarrollar la Comisión Técnica Económica y Legal, debe ser la identificación de las cuentas por cobrar de gestiones anteriores que se encuentran sobrevaluando los Estados Financieros de las entidades públicas, además de la determinación del saldo, se deberá precisar la Dirección o Unidad Administrativa de su procedencia, esto con fines de acumular la documentación a ser evaluada.

7.3.2. Disponibilidad de la Información.

La Máxima Autoridad Ejecutiva emitirá instructivos coercitivos a todas las unidades operativas de la entidad, para que brinden toda la documentación que tengan con relación a las cuentas por cobrar de gestiones anteriores a la Comisión Técnica Económica y Legal, considerando que se hace imprescindible contar con la integridad de la información para proceder a establecer los saldos objeto de depuración.

La Dirección Administrativa Financiera a través de sus áreas dependientes, para apoyar el proceso de depuración y ajuste, proporcionara los registros contables, libros mayores, Estados Financieros, Notas a los Estados Financieros de gestiones anteriores, informes técnicos y demás documentación que tenga relación con las cuentas por cobrar de gestiones anteriores. La Unidad de Asesoría Jurídica remitirá los Informes Legales con los que cuenta en su archivo.

7.3.3. Funciones de la Comisión Técnica Económica y Legal.

La Comisión Técnica Económica y Legal designada por la MAE de las entidades del Sector Público, tendrá las siguientes funciones:

- Determinará el saldo de por cobrar de gestiones anteriores sujeto a depuración y ajuste.
- Evaluar los informes técnico y legal emitidos por las aéreas correspondientes.
- Entablara reuniones o entrevistas con las áreas que intervengan en el procedimiento de depuración y ajuste.
- Sustentara fehacientemente las actividades que efectuara para realizar el procedimiento de depuración y ajuste.
- Propondrá a la MAE, las acciones necesarias que deben implementarse para la depuración y ajuste de las cuentas por cobrar de gestiones anteriores.
- Efectuar el seguimiento permanente de las acciones de depuración y ajuste.
- Elaborará un informe dirigido al Ministerio de Economía y Finanzas, reportando el avance y resultado de implementación del procedimiento de depuración y ajuste.

7.3.4. Tareas encomendadas a la Comisión Técnica Económica y Legal.

Entre las tareas encomendadas a la Comisión Técnica Económica y Legal, se encuentran las siguientes:

- Verificar el saldo presentado y revelado de las cuentas por cobrar de gestiones anteriores, en los Estados Financieros correspondiente a la gestión 2015.
- Recopilación de la información de las áreas que intervengan en el proceso de registro de las cuentas por cobrar de gestiones anteriores, como por ejemplo, contabilidad, tesorería, el área legal, etc., así como la documentación pertinente tales como extractos bancarios, informes de auditoría, resoluciones administrativas, informes legales.

- Clasificar las cuentas por cobrar de acuerdo a su importe e importancia dentro del saldo total.

En base a la documentación recopilada, la Comisión Técnica Económica y Legal, deberá efectuar las acciones que correspondan, ya sea efectuar los ajustes correspondientes o en sus caso iniciar procesos legales contra los cuentadantes, que tienen obligaciones pendientes con una entidad del Sector Público.

7.3.5. Acciones que deberá ejecutar la Comisión Técnica Económica y Legal.

En caso de obtener, ni disponer de la documentación para el respectivo ajuste, la Comisión Técnica Económica y Legal deberá efectuar las siguientes acciones:

- I. Efectuara la búsqueda profunda de la información relacionada con cuentas por cobrar de gestiones anteriores sujetas a depuración, tanto dentro de la entidad como fuera de ella, es decir en las Direcciones o Unidades Administrativas que otorguen anticipos, fondos en avance, etc.
- II. En caso de no encontrar documentación que respalde los saldos de las cuentas por cobrar de gestiones anteriores objeto de depuración, se deberán efectuar procedimientos alternativos orientados a su reposición, tales como confirmaciones con entidades externas o en su caso requerimientos, a efectos de documentar derechos a favor de la entidad.
- III. La Unidad de Asesoría Legal elaborara informes legales respecto a las cuentas por cobrar de gestiones anteriores que no cuenten con documentación de respaldo, a efectos de que las mismas puedan ser sujetas a depuración.
- IV. En caso de tener el inconveniente de identificar plenamente al (los) al cuentadante (s), se consideraran las evaluaciones efectuadas, tanto por la Unidad de Auditoria Interna, informes de Asesoría Legal, así como los informes emitidos por el Órgano Rector.
- V. La Comisión Técnica Económica y Legal propondrá efectuar el ajuste o depuración de cuentas por cobrar de gestiones anteriores que no cuenten con documentación de

respaldo, previamente la emisión de un informe legal y técnico, recomendando efectuar tal procedimiento, esto el objetivo de presentar y revelar razonablemente los nuevos saldos de los Estados Financieros.

- VI. Asimismo, la Comisión Técnica Económica y Legal planteará la implementación de políticas contables relacionadas con la correcta exposición de las cuentas por cobrar, así como la elaboración de un Manual para efectuar el procedimiento de cuentas por cobrar.

7.3.6. Recomendaciones a la Máxima Autoridad Ejecutiva por parte de la Comisión Técnica Económica y Legal.

Al finalizar el trabajo encomendado a la Comisión Técnica Económica y Legal, la misma deberá efectuará recomendaciones a la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad pública, entre algunas de ellas se pueden citar las siguientes:

- ✓ Efectuar el registro de la integridad de las operaciones, para lo cual se deben adoptar controles en el área de contabilidad o en áreas que estén vinculadas con el proceso de registro de cuentas por cobrar.
- ✓ La totalidad de las operaciones efectuadas en la entidad del sector público deben contar con respaldo documentario, para que la entidad pueda exigir el derecho de cobro, estos documentos deben ser de preferencia originales y debe estar dispuesto de verificación.
- ✓ En consideración que los importes a depurar afectara la exposición de los Estados Financieros, se recomienda afectar a la Cuenta “Resultados Acumulados de Gestiones Anteriores”.
- ✓ Se recomendara la elaboración de un Manual de Procedimientos para el registro oportuno e íntegro de las operaciones efectuadas en la entidad, así como la asignación de responsabilidades al personal involucrado en este proceso.
- ✓ Se deberá documentar todas las políticas que pretendan ser adoptadas en la entidad,

8. CONCLUSIONES.

Una vez presentada la propuesta de la implementación del procedimiento de Depuración y Ajuste de cuentas por cobrar de gestiones anteriores, expuestos en los Estados Financieros de las Entidades del Sector Público, en consideración con los objetivos específicos, se exponen las siguientes conclusiones:

- La ausencia de un marco normativo específico para la depuración y ajuste de cuentas por cobrar de gestiones anteriores, ocasiona que las entidades del sector público no presentan saldos confiables en sus Estados Financieros, considerando que la ausencia del mismo genera que las cuentas por cobrar de gestiones anteriores, se encuentren sobrevaluadas.

- La falta de decisiones por parte de las Máximas Autoridades Ejecutivas de las entidades del sector público, genera que año a año se siga incrementando el saldo de cuentas por cobrar de gestiones anteriores, siendo que no se toman las acciones pertinentes para contar con información útil, oportuna y confiable.

9. RECOMENDACIONES.

De acuerdo con la evaluación realizada y de acuerdo a los hallazgos identificados, se hacen las siguientes recomendaciones.

1. Implementar un procedimiento específico para la depuración y ajuste de cuentas por de gestiones anteriores, aplicable a todas las entidades del Sector Público, para una razonable presentación de los estados Financieros del Sector Público.
2. Evaluar los efectos que originaría la implantación de un procedimiento para la depuración y ajuste de cuentas por cobrar de gestiones anteriores en los Estados Financieros de las Entidades del Sector Público.

BIBLIOGRAFÍA.

- Pany , W. (2007). *Principios de Auditoria*. Mexico: Mc Graw-Hill Interamericana.
- *Contraloria General del Estado*. (2006). Recuperado el 20 de 10 de 2018, de <https://www.contraloria.gob.bo/portal/Auditor%C3%ADa/Auditor%C3%ADaFinanciera.aspx>
- Álvarez Illanes, J. (2015). *Manual de Auditoria Financiera y Desarrollo de Estrategias segun las Normas Internacionales de Auditoria*. Arequipa: Juan Alvares.
- Contraloria General del Estado. (2012). *Normas de Auditoria Financiera*. La Paz: Presencia S.R.L.
- Jose Luis Cuevas Reyes. (15 de 10 de 2015). *Cuentas por Cobrar*. Recuperado el 18 de 10 de 2018, de <https://es.scribd.com/document/284282312/Cuentas-y-Documentos-Por-Cobrar>
- Kell, W., Boynton, W., & Ziegler, R. (1997). *Auditoria Moderna*. Mexico: Continetal S.A.
- Medina Ortega, C. S. (2011). *La Auditoría de Estados Financieros y el Dictamen Fiscal*. México: 7 Editores.
- Mendoza Cáceres, R. (2014). *Contabilidad Intermedia con enfoque desde las NIIFs*. La Paz: Tower y Artes Gráficas.
- Pérez Villanueva, M. (2010). *Proceso de Investigacion en Auditoria Forense y Auditoria Especial*. Cochabamba: Sabiduria & Cultura.
- Rodriguez, J. (2015). *Guía Básica de Auditoria Financiea para Nuevos Empresarios*. Bogota.
- Behar, D. (2008) *Metodología de la Investigación*. Rubiera: Shalom.
- Sampieri, R. (2010): *Metodología de la Investigación*. México: Jesús Mares

ANEXOS

Registro Propuesto

| ENTIDAD | | DA | CUENTA CONTABLE | DESCRIPCIÓN | AUXILIAR | DEBE | HABER |
|---------|--|----|-----------------|--|----------|------|-------|
| | | | 3.1.5.1 | Resultados Acumulados de gestiones | | | |
| | | | 1.1.3.2 | Cuentas por Cobrar de gestiones anteriores | | | |
| | | | | | TOTALES: | | |



ASIENTOS MANUALES

RConAsiMan
Gestión: 2018
Página 1 de 1

FECHA CONTABLE: _____ NRO. DOCUMENTO: _____
 ENTE: _____ ASIENTO CONTABLE: _____
 TIPO DE ASIENTO: CONAM AJUSTE MANUAL