

Agradecimiento:

A mi Universidad por haberme acogido en sus aulas, a todos mis catedráticos por compartir sus conocimientos y enseñanzas, y en especial a mi tutor el Lic. Macario Ortega Mariño, por la paciencia, apoyo, amistad, y dedicación que me brindó al revisar cada capítulo del presente Proyecto de Grado.

Dedicatoria:

Este proyecto de Grado va dedicado a mis padres: Carmen y Félix, por el apoyo, comprensión y aliento que me brindaron durante todos estos años, en pos de la obtención de mi título profesional.

UNIVERSIDAD MAJOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA



PROYECTO DE GRADO

TEMA:

**EL ANALISIS DEL FRAUDE Y CORRUPCIÓN EN LAS ORGANIZACIONES
DEL ESTADO Y SUS IMPLICACIONES**

POSTULANTE:

SERGIO PABEL BUTRÓN ORDÓÑEZ

TUTOR:

LIC. MACARIO ORTEGA MARIÑO

LA PAZ – BOLIVIA

2009

El Análisis del Fraude y Corrupción en las Organizaciones del Estado y sus Implicaciones

INDICE

	<u>Página</u>
1. MODALIDAD DE GRADUACIÓN	1
2. INTRODUCCIÓN	2
2.1. SITUACIÓN ACTUAL DE LAS ORGANIZACIONES DEL ESTADO	2
3. JUSTIFICACIÓN	3
4. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	4
4.1. OBJETIVO GENERAL	4
4.2. OBJETIVOS ESPECIFICO	4
5. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	5
5.1. METODO DE INVESTIGACIÓN	5
5.2. ALCANCES DE LA INVESTIGACIÓN	6
5.2.1. Alcance Explicativo	6
5.2.2. Alcance Descriptivo	6
6. MARCO TEORICO	7
6.1. MARCO CONCEPTUAL	7
6.1.1. Fraude	7
6.1.2. Corrupción	7

6.1.3.	Sector Público	7
6.1.4.	Estado, Nación y Gobierno	8
6.1.5.	Tipos de Auditoría	8
6.1.6.	Otras Definiciones	18
6.2.	MARCO LEGAL	19
6.2.1	Leyes que Regulan la Administración	19
6.2.1.1	Constitución Política del Estado	19
6.2.1.2	Ley SAFCO 1178	20
6.2.2	Otras Leyes y normas vigentes	21
6.2.2.1	Código de Ética del Auditor Gubernamental	21
6.2.2.2	Estatuto del Funcionario Público	24
6.2.2.3	Ley del Procedimiento Coactivo Fiscal	24
6.2.2.4	Ley de Procedimientos Administrativos	25
6.2.2.5	Decreto Supremo No. 23318	26
6.2.2.6	Decreto Supremo No. 26237	26
6.2.2.7	Las Normas de Auditoría de INTOSAI	27
7.	MARCO PRACTICO	28
7.1.	PRINCIPALES PROPUESTAS	29
7.1.1.	Convención Interamericana	29
7.1.2.	Plan Nacional de Integridad	30
7.1.2.1	Reforma Judicial	31
7.1.2.2	Modernización del Estado	32

7.1.2.3 Lucha contra la corrupción	33
7.1.3. Plan de Implementación de Acta de Entendimiento	34
7.2. AUDITORIA FORENSE	35
7.2.1. Antecedentes	38
7.2.2. Orden de Trabajo	38
7.2.3. Objetivo	38
7.2.4. Alcance	38
7.2.5. Metodología	39
7.2.6. Proceso de la Auditoría Forense	39
7.2.6.1. Ambiente de Control	40
7.2.6.2. Evaluación de Riesgos	40
7.2.6.3. Actividades de Control	40
7.2.6.4. Información y Comunicación	41
7.2.6.5. Supervisión	41
7.2.7. Cuestionario de Control Interno	41
7.3. INSTITUCIONES	41
7.4. INVESTIGACIÓN DE DELITOS FINANCIEROS	47
7.5. LA CORRUPCION ADMINISTRATIVA EN BOLIVIA	48
8. CONCLUSIONES	50
9. RECOMENDACIONES	53
10. BIBLIOGRAFIA	55
ANEXOS	

El Análisis del Fraude y Corrupción en las Organizaciones del Estado y sus Implicaciones

6. MODALIDAD DE GRADUACIÓN

En cumplimiento al Reglamento de Régimen Estudiantil de la Universidad Boliviana aprobado en el VIII Congreso Nacional de Universidades, el cual contempla en su capítulo VIII, Art. 66, las "Modalidades de Graduación" y se determina la elección de la modalidad de Proyecto de Grado para optar a la titulación respectiva.

Esta modalidad se elige de acuerdo a normas establecidas de graduación, la misma que consiste en la realización de una investigación y propuesta inédita que es evaluada y supervisada por un asesor o guía. Es desarrollada metódicamente por el estudiante egresado, con la posibilidad de proyectar y/o implementar determinados proyectos, actividades, tareas, etc.; Las mismas son afines con la formación de las carreras que integran la Facultad de Ciencias Económicas y Financieras, particularmente la Carrera de Auditoría. Así también otro campo de aplicación es la identificación de soluciones a problemas específicos, demostrando amplio dominio del tema y aplicando capacidades o destrezas prácticas para plantearlos y/o contribuir con alternativas de solución, a través de propuestas, proyectos coherentes, o acciones prácticas.

7. INTRODUCCIÓN

7.1. Situación Actual de Las Organizaciones del Estado

Bolivia es un país que cuenta con varias organizaciones. Estas pretenden dar diferentes servicios a la población en general y además el de hacer que la sociedad tenga la capacidad de convivir como tal, respetando ciertas leyes, normas, etc.

El problema número uno está constituido por el desempleo y el subempleo, que no pueden ser resueltos por los gobiernos, sino por los aportes de la actividad privada. El segundo gran problema es la corrupción. En el mundo de hoy, más de la mitad de la culpa es por la corrupción de los empresarios. Otra parte es de los gobiernos, otra de la sociedad civil, que los deja y les hace el juego por debajo de la mesa. El problema que se armen nuevas redes de corrupción no se resuelve con un cambio de gobierno.

Las organizaciones del Estado durante los últimos años, al ser instituciones que captan una gran cantidad de recursos, se han visto afectadas en su manejo administrativo que a su vez ha disminuido la capacidad de satisfacer necesidades de la sociedad en su conjunto. Cuando nos referimos a las afectaciones de su administración podemos mencionar al Fraude y la Corrupción como instrumentos o herramientas que se encargan de menoscabar a estas organizaciones y además de generar un daño fundamentalmente económico al Estado.

Quienes se encargan de administrar las Organizaciones estatales están concientes de que existen penalidades al cometer actos fraudulentos y de corrupción, pero no obstante esto, algunos de estos encargados pretenden sacar provecho de su posición y así apropiarse de los recursos económicos del Estado.

El Estado a partir de la composición de sus organizaciones y su interrelación estrecha, presenta un cuadro en el cual la administración del mismo resulta del trabajo en conjunto de las organizaciones, y además el cual necesita ser regulado por algún ente rector que también dependa de la tutela del estado pero que sea independiente de las demás

organizaciones, en este caso podemos apreciar como tal a la Contraloría General de la República, la cual se encarga de controlar la administración de las Organizaciones del estado y de hacer cumplir las leyes y normas que controlan la Administración Gubernamental.

8. JUSTIFICACIÓN

Toda organización del Estado sabe que la satisfacción de las necesidades de la sociedad es primordial. También sabemos que ese objetivo solo se logra a través de un esfuerzo metódico planificado y permanente de la Máxima Autoridad Ejecutiva.

Sin embargo, la acción corrupta de los funcionarios públicos, preocupa a las Empresas e Instituciones de la Sociedad Civil, porque tienen efectos negativos sobre el comportamiento social. El cambio solo se produce cuando desde “arriba” se toman decisiones que afectan las prácticas corruptas, sancionándolas.

Los monopolios con la discrecionalidad del Estado a través de trámites burocráticos, la falta de transparencia por ausencia de reglas, y la carencia de adecuados mecanismos de información y fiscalización son las causas para la corrupción. La politización de la Administración Pública agudiza el problema que impide que se respeten las atribuciones y la independencia de los Poderes del Estado.

La politización se manifiesta en la toma del Gobierno de “turno” de los “botines políticos” o Instituciones Gubernamentales para dar empleo y prebenda a sus partidos. Por lo cual no se cumplen las disposiciones legales establecidas para la designación de la máxima autoridad ejecutiva en las entidades estatales. Mientras los ciudadanos no tengamos confianza en que las elecciones y designaciones del Sector Público se desarrollen de manera transparente, de nada valdrá que a través del voto surjan los nuevos gobernantes.

Una de las principales razones por la que se llevó adelante el presente trabajo, es poner en evidencia, que la aplicación de las leyes y el cumplimiento estricto de las mismas en las Organizaciones Estatales mejorará la percepción de la población y además permitirá que el País, a través de una buena administración, pueda tener un desarrollo y un crecimiento sostenido.

Finalmente la relevancia del presente proyecto de grado radica en el propósito de contribuir al logro de la eficiencia, eficacia y economía de los recursos en la aplicación de normas, que requieren una adecuada interpretación y sustento, así como la aplicación adecuada y técnica de las leyes vigentes referidas al área de estudio.

9. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

9.1. OBJETIVO GENERAL

Establecer un sistema de Control Gubernamental eficiente y eficaz para la lucha contra el fraude y la corrupción, mejorando y fortaleciendo la Ley SAFCO 1178 e implementar medidas correctivas mejorando así la Administración Pública Boliviana.

9.2. OBJETIVOS ESPECIFICOS

- Efectuar cambios y propuestas en las normas de Control Gubernamental (Ley SAFCO), superando ambigüedades en la aplicación de Leyes, normas y procedimientos.
- Auditar información primaria del personal en funciones que desempeñan dentro el Sector Público.
- Controlar y Auditar el desempeño del personal, mediante la evaluación de los mecanismos establecidos y normas del SAP, así como la reglamentación interna de la Institución, con base a un seguimiento y control gubernamental.
- Promover una administración eficiente de los recursos corrientes y de capital.
- Socializar la información de principios y normas de Control Gubernamental.

- Sugerir medios correctivos a las desviaciones procedimentales de Control Gubernamental Interno y Externo para alcanzar la eficacia en su administración.
- Establecer la necesidad de implementar políticas de Control Gubernamental para disminuir el fraude y corrupción detectado a nivel Nacional.

10. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN

La metodología en la investigación científica es un proceso sistemático que posibilita la aplicación de él o los métodos necesarios, así como las técnicas y herramientas requeridas antes, durante y al finalizar la realización de una investigación. Por lo cual en la presente estructura se considera el método, los alcances, el diseño e instrumentos a utilizar en la investigación.

10.1. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

El desarrollo del presente trabajo ha seguido en forma escrita los pasos que señalan el METODO DE INVESTIGACIÓN CIENTIFICA¹.

Para el desarrollo de este trabajo se aplicó un método esencialmente **deductivo-inductivo**, que permite sistematizar, resumir, deducir e inferir, analizar, contrastar y generalizar en mayor medida los resultados obtenidos de acuerdo a los objetivos ya planificados.

Por otra parte de acuerdo a la finalidad establecida en esta investigación y la propuesta desarrollada, se aplicó el método descriptivo, el cual permite describir en detalle y con profundidad las particularidades del objeto de estudio así como los resultados y conclusiones a las cuales puedan arribarse.

Además, el punto de partida está en el análisis de la información existente respecto al comportamiento de las organizaciones estatales para determinar y deducir finalmente el porqué de la necesidad de estudiar el fenómeno del Fraude y la Corrupción dentro de las Organizaciones del Estado.

¹ Metodología de la Investigación – Roberto Sampieri, Carlos Fernández, Pilar Bautista Lucio

10.2. ALCANCES DE LA INVESTIGACIÓN

10.2.1. Alcance Explicativo

Es necesario precisar que el presente trabajo de investigación tiene la característica de ser una **investigación teórica**, es decir tiene **todas las características de ser una investigación EXPLICATIVA**, ya que estos estudios buscan principalmente explicar las razones, causas y condiciones que provocan ciertos fenómenos o eventos, para luego describir las actividades, así como las tareas a seguir en el nivel competente.

Al respecto Alfredo Tecla afirma lo siguiente, “las investigaciones teóricas dirigidas a un fin en las que los problemas tienen que ver con los problemas teóricos ya formulados: sus esfuerzos pueden ser dirigidos hacia el estudio crítico de las soluciones antes propuestas, a la modificación, precisión o comprobación empírica de las leyes, teorías e hipótesis aceptadas en las ciencias. En el desarrollo de cualquier ciencia esta forma de investigación desempeña un papel muy importante. Precisamente aquí se traza una línea divisoria entre los conocimientos verificados y los hipotéticos y se toma conciencia de los nuevos problemas; y nuevos puntos de crecimiento. Sin esta forma de investigación, en la ciencia no serían posibles las investigaciones teóricas fundamentales.”²

10.2.2. Alcance Descriptivo

Así también se complementó con un alcance de carácter descriptivo, que permite analizar, describir, medir y conocer a mayor detalle ¿cómo es?, ¿cómo se manifiesta un determinado fenómeno?, en este caso administrativo-financiero-productivo, y todos sus componentes.

La realización del presente Trabajo se efectuó mediante la descripción, ya que es posible llevar a cabo un conocimiento y una investigación mas profunda que el exploratorio.

² TECLA, Alfredo. 1980. "Metodología de las Ciencias Sociales". México. Ed. Taller Abierto. Tomo II. Págs. 18-35.

De esta manera delimitamos o ponemos rangos, para estudiar mejor hechos determinados que conforman nuestro problema de investigación.³

11. MARCO TEÓRICO

11.1. MARCO CONCEPTUAL

11.1.1. Fraude

Acción contraria a la verdad y a la rectitud, que perjudica a la persona contra quien se comete. Acto tendente a eludir una disposición legal en perjuicio del Estado o de terceros. Delito que comete el encargado de vigilar la ejecución de contratos públicos, o de algunos privados, confabulándose con la representación de los intereses opuestos.⁴

11.1.2. Corrupción

Acción y efecto de corromper. Alteración o vicio en un libro o escrito. Vicio o abuso introducido en las cosas no materiales. En las organizaciones, especialmente en las públicas, práctica consistente en la utilización de las funciones y medios de aquellas en provecho, económico o de otra índole, de sus gestores.⁵

11.1.1. Sector Público

El Sector Público se refiere a todo el conjunto de personas, instituciones y normas que conforman al aparato estatal. Es decir que estos están interrelacionados y cumplen una función dentro de la búsqueda de objetivos del estado.

³ MÉNDEZ ALVAREZ, Carlos Eduardo: Metodología: Guía para Elaborar Diseños de Investigación en Ciencias Económicas, Contables y Administrativas.

⁴ Biblioteca de Consulta Microsoft® Encarta® 2005. © 1993-2004 Microsoft Corporation.

⁵ IDEM

11.1.2. Estado, Nación y Gobierno

El Estado es una Sociedad políticamente organizada que para constituirse requiere de:

- Territorio
- Población
- Gobierno

Este último (Gobierno) es la autoridad legalmente constituida que se encarga de la administración del Estado.

Por otro lado la Nación, es la Sociedad ubicada en un territorio que tiene:

- Cultura
- Idioma

11.1.3. Tipos de Auditoría

Auditoría Financiera

La Auditoría financiera es la acumulación, examen sistemático y objetivo de la evidencia con el propósito de:

a) emitir una opinión independiente respecto a sí los estados financieros de la entidad auditada presentan razonablemente en todo aspecto significativo, y de acuerdo con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Gubernamental 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:

- La información financiera se encuentra presentada de acuerdo con criterios establecidos o declarados expresamente;
- La entidad auditada ha cumplido con requisitos financieros específicos, y el control interno relacionado con la presentación de informes financieros, ha sido diseñado e implantado para lograr los objetivos.

Auditoría Operacional

La Auditoría operacional es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia con el propósito de expresar una opinión independiente sobre:

- La eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de control interno incorporados a ellos.
- La eficiencia, eficacia, y economía de las operaciones.

Auditoría Ambiental

La Auditoría ambiental es la acumulación y examen metodológico y objetivo de evidencia con el propósito es expresar una opinión independiente sobre la eficacia de los sistemas de gestión ambiental y/o el desempeño ambiental y/o los resultados de la gestión ambiental.

La Auditoría ambiental considera como objeto de examen: los sistemas de gestión ambiental; las acciones asociadas a la gestión ambiental desarrolladas por los entes; los privilegios ambientales otorgados por el Estado; los ecosistemas; y los recursos naturales. El sujeto de la Auditoría ambiental es todo ente o conjunto de entes cuyos sistemas de gestión ambiental están vinculados al objeto de Auditoría ambiental. Los tipos de Auditoría ambiental gubernamental son:

- a) Auditoría de eficacia de los sistemas de gestión ambiental, cuyo objetivo es determinar la capacidad del diseño de dichos sistemas y/o la capacidad y efectividad de los controles asociados que aseguran la consecución de los fines de la calidad ambiental y/o de la protección y conservación ambientales.

Entre otros aspectos, es posible determinar la eficacia de:

- Los procedimientos de prevención de la calidad ambiental;
- Los procedimientos de monitoreo para identificar problemas ambientales, incluyendo emergencias y desastres naturales;
- Las decisiones y medidas adoptadas en respuesta a los resultados de la inspección y vigilancia ambientales llevadas a cabo por la autoridad ambiental competente; y

- Los controles ambientales que permitan cumplir con los objetivos de la protección y conservación ambiental en el marco del desarrollo sostenible.

b) Auditoría de desempeño ambiental, cuyo objetivo es medir, entre otros: el grado de cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables y normas ambientales; la ecoeficiencia de las actividades desarrolladas; el grado de variación de la calidad ambiental, ya sea por la disminución o el incremento de los impactos ambientales adversos o benéficos; y el grado con el que se mejora de manera continua la eficacia de los sistemas de gestión ambiental.

c) Auditoría de resultados de la gestión ambiental, cuyo objetivo es evaluar la variación en el estado ambiental, a fin de comprobar si dichos cambios corresponden a las especificaciones y/u objetivos preestablecidos de la gestión pública en materia de medio ambiente; y/o, a los previstos de acuerdo a los principios y normas ambientales de carácter nacional, sectorial, departamental y/o municipal.

Auditoría Especial

Es la acumulación y en examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de expresar una opinión independiente sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales y, si corresponde, establecer indicios de responsabilidad por la función pública.

Auditoría de Proyectos de Inversión Pública

La Auditoría de proyectos de inversión pública es la acumulación y examen objetivo, sistemático e independiente de evidencia con el propósito de expresar una opinión sobre el desempeño de todo o parte de un proyecto de inversión pública y/o de la entidad gestora del mismo.

La Auditoría de Proyectos de inversión pública comprende:

- a) La Auditoría de Proyectos (preinversión, ejecución, operación), es decir:

a1) Auditoría de fases o etapas concluidas. Consiste en evaluar el logro de los resultados y/o el cumplimiento de disposiciones legales aplicables relacionadas con el objeto de Auditoría.

Si corresponde se evaluará, por ejemplo en función de la importancia del objeto de la Auditoría, la pertinencia de opinar sobre la eficiencia y/o la economía con que se lograron los resultados de la fase o etapa objeto del examen. La verificación del cumplimiento de obligaciones contractuales se efectuará a través de una Auditoría especial.

a) Auditoría de fases o etapas sin concluir. Consiste en evaluar si los sistemas operativos diseñados y los efectivamente implementados aseguran:

- El logro de los objetivos; y/o
- La utilización eficiente de los recursos en el funcionamiento del sistema; y/o
- El uso económico de los recursos en el funcionamiento del sistema; y/o
- El acatamiento de la legislación y normativa aplicable.

b) La Auditoría de entidades gestoras de proyectos de inversión pública, únicamente en el ámbito de estos proyectos; que consiste en evaluar si la entidad:

- Ha diseñado e implementado sistemas eficaces;
- Adquiere, custodia y emplea sus recursos eficiente y económicamente;
- Cumple con leyes y regulaciones aplicables; y
- Ha cumplido sus objetivos de la entidad;

En la Auditoría de proyectos de inversión pública se han definido los siguientes enfoques:

a) Enfoque de eficacia

- En programas, proyectos, fases o etapas concluidos, la eficacia se establecerá a través de la relación entre los resultados logrados y los objetivos previstos.
- En programas, proyectos, fases o etapas sin concluir, la eficacia se determinará a través de la capacidad que poseen los sistemas vinculados, para conseguir los objetivos planeados, así como la efectividad de los controles internos asociados.

- En entidades gestoras de proyectos de inversión pública; la eficacia se establecerá a través de la potencialidad de los sistemas operativos, de administración y de información y del control interno asociado, implantados para asegurar la consecución de los objetivos de la entidad.

b) Enfoque de eficiencia y economía

Los resultados de eficiencia y economía alcanzados por un programa, proyecto, fase, etapa u operación, están respectivamente relacionados con:

- Alcanzar los objetivos planeados usando la mínima cantidad de recursos requeridos.
- Minimizar el costo unitario de los recursos requeridos para conseguir los objetivos establecidos.

c) Enfoque de cumplimiento

- En programas, proyectos, fases o etapas concluidos, el enfoque se relaciona con el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y regulaciones vinculadas con las operaciones consideradas.
- En programas, proyectos, fases o etapas sin concluir, el enfoque se relaciona con el acatamiento al ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, para diseñar e implementar los sistemas y el control interno asociados al objeto de Auditoría.
- Cuando se trate de entidades gestoras de proyectos de inversión pública, el enfoque se refiere al cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, relacionadas con el objeto de la Auditoría y al cumplimiento de los objetivos institucionales.

Auditoría Interna

La Auditoría Interna es una función de control posterior de la organización, que se realiza a través de una unidad especializada, cuyos integrantes no participan en las operaciones y actividades administrativas. Su propósito es contribuir al logro de los objetivos de la entidad mediante la evaluación periódica del control interno.

Según la Ley 1178, en su **artículo 15º, dice:** “La Auditoría interna se practicará por una unidad especializada de la propia entidad, que realizará las siguientes actividades en forma

separada, combinada o integral: **evaluar el grado de cumplimiento y eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de control interno incorporados a ellos; determinar la confiabilidad de los registros y estados financieros; y analizar los resultados y la eficiencia de las operaciones.** La Unidad de Auditoría interna no participará en ninguna otra operación ni actividad administrativa y dependerá de la máxima autoridad ejecutiva de la entidad, sea ésta colegiada o no, formulando y ejecutando con total independencia el programa de sus actividades.”

El **D.S. 23215 Art. 13°**.- “La Auditoría interna comprende los procedimientos de control posterior establecidos y aplicados por una unidad especializada de cada entidad para **evaluar el grado de cumplimiento y eficacia de los sistemas de administración e información gerencial y de los instrumentos de control interno incorporados en ellos, examinar los registros y estados financieros para determinar su pertinencia y confiabilidad, y analizar los resultados y eficiencia de las operaciones realizadas.**”

Y el **D.S. 23215 Art. 22°**.- “La máxima autoridad ejecutiva de cada entidad pública, es la responsable de establecer y mantener un adecuado sistema de control interno y **la unidad de Auditoría interna de informarle oportunamente sobre la ineficacia y deficiencias de dicho sistema.**”

Auditoría Externa

Es la función que se desarrolla mediante la evaluación, así como el análisis de la veracidad y confiabilidad de las exposiciones y declaraciones acerca de la administración de una organización. Es llevada a cabo por un profesional especialista en el área o una entidad independiente de la Gerencia de la organización a evaluar.

Uno de los principales objetivos de la Auditoría Externa “independiente”, consiste en emitir un informe en el cual se debe dar a conocer una opinión especializada y profesional sobre la razonabilidad en la presentación de los estados financieros de la organización sujetos a examen.

Auditoría Gubernamental

La Auditoría gubernamental es un examen objetivo, independiente, imparcial, sistemático y profesional de actividades: financieras; administrativas; y operativas ya ejecutadas por las entidades públicas.

El enfoque de la Auditoría gubernamental es eminentemente constructivo, orientado a mejorar los sistemas administrativos y de control interno de las entidades públicas y a procurar la efectividad, economía y eficiencia de las operaciones ejecutadas. Asimismo, promueve la responsabilidad por la función pública.

Auditoría de Confiabilidad

La Auditoría de Confiabilidad es la función que permite evaluar la condición de los registros operativos y contables de una organización la cual por “ajustarse” o estar en concordancia con las normas básicas, secundarias y reglamentaciones establecidas por los sistemas de contabilidad y administración que los regulan, así como la eficacia de los controles internos establecidos, pueden utilizar estos registros con razonable grado de seguridad.

Auditoría de Recursos Humanos

La Auditoría de recursos humanos es un examen sobre la administración de personal en sus diferentes fases que son: Reclutamiento, selección, contratación, empleo, colocación y clasificación del personal, análisis de puestos, rotación, capacitación, negociación de contratos, quejas, retribución de seguridad social, planes de retiro y beneficios sociales.

Auditoría Forense

Comúnmente el término forense se relaciona sólo con la medicina legal y con quienes la practican, frecuentemente identifican este vocablo con necropsia (necro que significa muerto o muerte), patología (ciencia médica que estudia las causas, síntomas y evolución de las enfermedades) y autopsia (examen y disección de un cadáver, para determinar las causas de su muerte).

El término forense corresponde al latín *forensis*, que significa público, y complementando su significado podemos remitirnos a su origen *forum* del latín que significa foro, plaza pública o de mercado de las antiguas ciudades romanas donde se trataban las asambleas públicas y los juicios; lo forense se vincula con lo relativo al derecho y la aplicación de la ley, en la medida que se busca que un profesional idóneo asista al juez en asuntos legales que le competan y para ello aporte pruebas de carácter público para representar en un juzgado o Corte Superior.

Según el diccionario Larousse, forense es “el que ejerce su función por delegación judicial o legal”. Por ello se puede definir la Auditoría forense como “aquella que provee de un análisis contable que es conveniente para la Corte, el cual formará parte de las bases de la discusión, el debate y finalmente el dictamen de la sentencia”.

En términos de investigación contable y de procedimientos de Auditoría, la relación con lo forense se hace estrecha cuando hablamos de la *contaduría forense*, encaminada a aportar pruebas y evidencias de tipo penal, por lo tanto se define inicialmente a la Auditoría forense como una Auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas y privadas; algunos tipos de fraude en la administración pública son: conflictos de intereses, nepotismo, gratificaciones, estados falsificados, omisiones, favoritismo, reclamaciones fraudulentas, falsificaciones, comisiones clandestinas, malversación de fondos, conspiración, prevaricato, peculado, cohecho, soborno, sustitución, desfalco, personificación, extorsión, lavado de dinero.

Entre otras definiciones, tenemos:

La Auditoría forense, es una ciencia que permite reunir y presentar información financiera, contable, legal, administrativa e impositiva, en una forma que será aceptada por una corte de jurisprudencia contra los perpetradores de un crimen económico, por lo tanto, existe la necesidad de preparar personas con visión integral, que faciliten evidenciar especialmente, delitos como la corrupción administrativa, el fraude contable, el delito en los seguros, el lavado de dinero y el terrorismo, entre otros. La sociedad espera de los investigadores, mayores resultados que minimicen la impunidad, especialmente en estos momentos tan difíciles, en los cuales el crimen organizado utiliza medios más sofisticados para lavar dinero, financiar operaciones ilícitas y ocultar los resultados de sus diversos delitos.

En sus inicios la *Auditoría forense* se aplicó en la investigación de fraudes en el sector público, considerándose un verdadero apoyo a la tradicional Auditoría gubernamental, en especial ante delitos tales como: enriquecimiento ilícito, peculado, cohecho, soborno, malversación de fondos, etc., sin embargo, la Auditoría forense no se a limitado a los fraudes propios de la corrupción administrativa, sino que también ha diversificado su portafolio de servicios para participar en investigaciones relacionadas con crímenes fiscales, el crimen corporativo, el lavado de dinero y terrorismo, entre otros.

En ese sentido, el auditor forense puede desempeñarse tanto en el sector público como privado, prestando apoyo procesal que va desde la recaudación de pruebas y el peritaje. De la misma forma, su labor no solamente se destaca en las investigaciones en curso, sino en etapas previas al fraude, es decir, el contador público actúa realizando investigaciones y cálculos que permitan determinar la existencia de un delito y su cuantía para definir si se justifica el inicio de un proceso; situación ésta, que aplica también para las investigaciones de crimen corporativo que se relacionan con fraude contable ante la presentación de información financiera inexacta por manipulación I intencional, falsificación, lavado de activos, etc.

La participación de la Contaduría Pública, mediante el ejercicio especializado en descubrir, evaluar y divulgar el flagelo de la corrupción encamina a buscar alternativas como la auditoría forense, para que se de manera eficiente el cumplimiento en el desarrollo de las funciones públicas, conforme a normas y reglas.

“La Auditoría Forense es una alternativa para combatir la corrupción, porque permite que un experto emita ante los jueces conceptos y opiniones de valor técnico, que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión fiscal, de esta manera se contribuye, a mejorar las economías de nuestros países y por tanto el bienestar de todos nuestros pueblos hermanos.”

“La Transparency International en su informe del 28 de junio de 2001, el cual nos informa que Colombia pasa del puesto 11 al 50 en corrupción, lo cual nos muestra la importancia de esta auditoría, según la experiencia Colombiana, con la creación de un instituto descentralizado con personal técnico y una variedad de profesionales en los cuales podemos

destacar los fiscales, jueces, policía judicial y demás autoridades combaten la corrupción con mejores herramientas y pruebas, como queda evidenciado en el informe citado anteriormente”.

“El control interno abarca el plan de organización y los métodos coordinados y medidas adaptadas dentro de la empresa para salvaguardar sus activos, verificar la adecuación y confiabilidad de la información contable, promover la eficacia operacional y fermentar la adherencia a la políticas establecidas por la dirección. El control interno se divide en dos grandes grupos que son: Control Interno Administrativo y Control Interno Contable.”

“Al conocer el control interno, los auditores también pueden obtener evidencias sobre la efectividad de operación de los diversos controles. Esta efectividad esta relacionada con la forma como se aplica un control, la consistencia con la cual se aplica y quien aplica el control.

La distinción entre saber que un control ha sido puesto en operación y obtener evidencia sobre su efectividad es importante. Para planificar apropiadamente la auditoría, se exige a los auditores determinar si se ha aplicado los controles principales”⁶.

"Con frecuencia se considera que las Auditorías se clasifican en cuatro grandes categorías:

- ☞ *1.- Auditoría de Estados Financieros*
- ☞ *2.- Auditoría de Cumplimiento*
- ☞ *3.- Auditoría Operacionales*
- ☞ *4.-Auditoría Integral*

*Dentro de esta última señala la importancia de la Auditoría Forense, para prevenir los actos de corrupción en los sectores público y privado”.*⁷

La auditoría forense ante la existencia de supuestos actos dolosos o fraudulentos, impone la aplicación de técnicas, procedimientos específicos o alternativos y normas de auditoría generalmente aceptadas que permitan obtener evidencia de apoyo al Poder Judicial.

⁶Whittington, Ray y Pany Kart, **Auditoría Un Enfoque Integral.** Colombia, Bogota: Edición: Magraw-Hill Internacional, S.A., 1999.p. 9

⁷ Whittington, Ray y Pany Kart, **Auditoría Un Enfoque Integral.** Colombia, Bogota: Edición: Magraw-Hill Internacional, S.A., 1999. p.10

11.1.4. Otras Definiciones

- **Responsabilidad por la Función Pública**

Se refiere al servidor público que responderá de los resultados emergentes del desempeño de las funciones, deberes y atribuciones asignados a su cargo. A este efecto existe la responsabilidad administrativa, ejecutiva, civil, penal se determinara tomando en cuenta los resultados de la acción u omisión.

Clases de responsabilidad y sus características

RESPONSABILIDAD	NATURALEZA	SUJETO	DETERMINACIÓN	SANCIÓN
ADMINISTRATIVA	Acción u omisión que contraviene el orden jurídico administrativo.	Servidores públicos, ex servidores públicos.	Por proceso interno. Por Auditoría interna.	Multa, suspensión o destitución.
EJECUTIVA	Gestión deficiente o negligente y por incumplir Art. 1c); 27d),e) y f) de la Ley 1178 y otras causas.	Máxima autoridad o dirección colegiada o ambos. Ex autoridades	Por dictamen del Contralor General.	Supervisión o destitución.
CIVIL	Acción u omisión que causa daño al Estado, valuable en dinero.	Servidores públicos, ex servidores públicos, personas privadas.	Por juez competente.	Resarcimiento del daño económico.
PENAL	Acción u omisión tipificada como delito en el Código Penal.	Servidores públicos, ex servidores públicos o particulares.	Por juez competente.	Penas o sanciones previstas por el Código Penal

- **Rendición de Cuentas**

Todo servidor público sin distinción de jerarquía, deberá responder por los objetivos a que se destinaron los recursos públicos que le fueron confiados y de la forma y resultados de su aplicación.

- **Servidor Público**

El término Servidor Público, utilizado en la Ley 1178, se refiere a los dignatarios, funcionarios y toda persona que preste servicios en relación de dependencia con autoridades estatales cualesquiera se la fuente de su remuneración.

- **Función Pública**

Función Pública se refiere al desempeño de los deberes y atribuciones asignadas a su cargo en una entidad pública.

11.2. MARCO LEGAL

Dentro del Marco Legal en Bolivia nos encontramos ante una gran cantidad de leyes que regulan la administración del Estado, pero las más relevantes en la realización de este trabajo son las que veremos a continuación, no descartando otras que pudieran ser estudiadas.

11.2.1. Leyes que Regulan La Administración del Estado

11.2.1.1. Constitución Política del Estado

En esta, se encuentra el delineamiento general de todas las acciones a seguir dentro de la administración del estado y también del desempeño de toda la población en general. Da limitaciones de orden general y específico, además de que todas las leyes están o debieran estar enmarcadas dentro de estas limitaciones, para que no existan contraposiciones ni ambigüedades que afecten al desarrollo de la Nación. Es decir que la CPE es la ley de leyes la cual muestra el camino para el desarrollo.

11.2.1.2. **Ley SAFCO 1178**

La Ley de Administración y Control Gubernamentales N° 1178 comúnmente conocida como la Ley SAFCO, es una disposición Legal promulgada el 20 de Julio de 1990, en el marco de un proceso de fortalecimiento de las Instituciones democráticas y modernización de la estructura estatal Boliviana, comprende 8 capítulos y 55 artículos que determinan los conceptos criterios y las bases fundamentales de administración y control que se deben aplicar en todas las Entidades del sector público incluidos los gobiernos municipales también regula el régimen de responsabilidad por la función pública.

Constituye un mandato para lograr eficacia, eficiencia y transparencia de la administración pública, a si que como todo servidor público y los particulares asuman la plena responsabilidad por el uso de recursos públicos y desarrollo de sus funciones inherentes a la gestión pública.

Esta norma regula los Sistemas de Administración y de Control de los recursos del Estado y su relación con los sistemas nacionales de planificación e inversión pública.

Al efecto designa órganos rectores, asigna atribuciones institucionales y establecer un régimen de responsabilidad por la función pública.

- Expresa un modelo de administración para el manejo de los recursos del Estado.
- Establece Sistemas de administración financiera y no financiera, que funcionan de manera interrelacionada entre si y con los sistemas nacionales de Planificación e inversión pública.
- Establece el régimen de responsabilidad de los servicios públicos por el desempeño de sus funciones.

Los sistemas de Administración y Control Gubernamental de la Ley N° 1178 se aplicaran en:

- Todas las entidades del Sector Público, sin excepción.
- Las unidades administrativas de los poderes Legislativo y judicial, de las Cortes Electorales y de la Contraloría General de la República, conforme a sus objetivos, planes y políticas.

11.2.2. Otras Leyes y normas vigentes

11.2.2.1. Código de Ética del Auditor Gubernamental (Resolución No. CGR-1/02/97)

Introducción

Los principios éticos son parte del comportamiento moral, de la cultura, de las virtudes, de la actitud y de la conducta de las personas en general, y de los profesionales en funciones específicas, en particular.

La Contraloría General de la República considera que el comportamiento ético es la base fundamental para el ejercicio de las atribuciones del Sistema de Control Gubernamental, normado por la Ley 1178 de 20 de julio de 1990, cuyo último beneficiario es la colectividad.

La participación ética de los profesionales en funciones específicas y de los servidores públicos en general, se asegura respetando un conjunto de valores o principios morales.

El Código de Ética es un instrumento eficaz para promover la conducta moral en el ejercicio del control gubernamental.

I. ALCANCE DEL CÓDIGO

Están comprendidos en el alcance de este Código, los profesionales y técnicos en diferentes disciplinas, con la Contraloría General de la República y de las unidades de auditoría interna de las entidades públicas, así como aquellos empleados de las firmas privadas de auditoría, cuando cumplan funciones de control gubernamental; los que, para efectos de este Código, se denominarán "Auditores Gubernamentales".

II. PROPÓSITO

Este Código rige el comportamiento individual que debe observar el Auditor Gubernamental en cumplimiento de sus responsabilidades en el ejercicio de sus atribuciones, determinadas por el sistema de Control Gubernamental.

III. PRINCIPIOS ÉTICOS

El Auditor Gubernamental debe practicar los siguientes principios éticos:

A. COMPORTAMIENTO PERSONAL

1. Integridad y Probidad

El Auditor Gubernamental debe ser honesto y desempeñar sus funciones con rectitud y dignidad.

2. Conducta y Disciplina

El Auditor Gubernamental debe mantener una conducta que fortalezca el prestigio de su actividad profesional y evidencie su voluntad de servicio a la entidad, al Estado y a la colectividad.

Debe adherirse a las políticas, disposiciones legales y normas administrativas y técnicas, establecidas por la Contraloría General de la República y/o la institución donde presta sus servicios, conciliándolas con las de la entidad auditada.

3. Confidencialidad de la Información

La confidencialidad y la utilización prudente de la información, son componentes básicos en el ejercicio de la auditoría gubernamental.

El Auditor Gubernamental debe guardar la reserva y el secreto profesional, sin revelar información que sea de su conocimiento por el ejercicio de la auditoría, excepto en los casos y formas exigidas por Ley. No utilizará esta información en beneficio propio.

4. Lealtad Institucional

El Auditor Gubernamental debe demostrar lealtad con el país, la sociedad y la entidad donde presta sus servicios, así como con la profesión o actividad que ejerce.

B. DESEMPEÑO Y COMPETENCIA PROFESIONAL

1. Independencia

El Auditor Gubernamental debe mantener y demostrar absoluta independencia de criterio con respecto al ejercicio de sus funciones.

2. Objetividad

El Auditor Gubernamental debe ser imparcial, objetivo y equitativo en el ejercicio de sus funciones y demostrarlo, evitando los conflictos de interés que comprometan su independencia y objetividad.

3. Desempeño Profesional

El Auditor Gubernamental debe aplicar, tanto en el desempeño de sus funciones como en la supervisión del trabajo de sus subordinados, juicios con sensibilidad profesional y moral. Debe brindar su mayor esfuerzo, procurando mejorar su competencia profesional y la calidad de sus servicios.

4. Actividades Incompatibles

El Auditor Gubernamental debe abstenerse de ejercer la práctica profesional particular cuando ésta genere conflicto con las disposiciones de este Código, las normas del Sistema de Control Gubernamental o el marco de lealtad en el servicio de la entidad. Está impedido de participar en la administración de la institución donde ejerce el control gubernamental.

C. RESPONSABILIDAD

1. Prohibición de Recibir Beneficios

El Auditor Gubernamental debe abstenerse de recibir beneficios de cualquier naturaleza que comprometan o aparenten comprometer su independencia y objetividad, debiendo informar de estos hechos a sus superiores.

2. Interés Público y Valor Agregado

El Auditor Gubernamental, en todos los casos, debe servir con prioridad al interés público, honrar la confianza pública y demostrar su compromiso con la profesión o actividad que cumpla. Procurará mejorar la eficiencia, efectividad y economicidad de las operaciones en la entidad auditada en beneficio de esta última.

11.2.2.2. Estatuto del Funcionario Público (Ley No. 2027 de 27 de octubre de 1999)

La Ley del Estatuto del Funcionario Público como instrumento legal que emerge del mandato constitucional determinado en los artículos 43 y 44 , regula la relación entre el Estado y sus servidores públicos, estableciendo los derechos y obligaciones de éstos en el ejercicio de la función pública.

Igualmente instituye la carrera administrativa del sector público bajo los principios de igualdad de oportunidades, mérito, capacidad y permanencia condicionada al desempeño eficiente y productivo.

Esta disposición legal establece el Sistema de Declaración de Bienes y Rentas bajo la responsabilidad de la Contraloría General de la República, determinado igualmente la obligatoriedad de todo servidor público de realizar sus declaraciones de bienes y rentas en la oportunidad, forma y plazo previsto en las disposiciones reglamentarias.

Por otra parte, la Ley crea la Superintendencia del Servicio Civil como una entidad independiente, con autonomía técnica y operativa y con atribuciones de vigilancia y supervisión de la carrera administrativa y la aplicación del Estatuto del Funcionario Público, teniendo igualmente atribuciones de conocimiento y resolución de controversias relativas emergentes del ingreso, promoción y retiro de funcionarios de carrera.

11.2.2.3. Ley del Procedimiento Coactivo Fiscal

El proyecto de Ley de Procedimiento Coactivo Fiscal regula el procedimiento de cobro de obligaciones líquidas y exigibles adeudadas al Estado por acciones u omisiones de

servidores públicos o de personas naturales o jurídicas que causen daño económico al Estado.

Este proceso, que de acuerdo al proyecto es conocido por los jueces en materia administrativa, coactiva fiscal y tributaria, se caracteriza fundamentalmente por los siguientes aspectos: (i) Se funda necesariamente en títulos coactivos fiscales, instrumentos legales que están expresamente señalados descritos en el proyecto; (ii) Sin conocimiento del deudor, el juez previa verificación, admite la demanda y otorga las medidas precautorias requeridas. (iii) Solo se admiten excepciones expresamente señaladas.; (iv) No existe la posibilidad de recurso de casación ante la Corte Suprema y (v) En caso de insolvencia se establece un mecanismo de pago de máximo 5 años y en caso de incumplimiento procede el apremio contra el deudor.

11.2.2.4. Ley No. 2341 de 23 de abril de 2002 (Ley Procedimientos Administrativos)

La Ley de Procedimientos Administrativos tiene como objetivo, normar las relaciones entre el Estado y los administrados (colectividad usuaria de todos los servicios o prestaciones que realiza el Estado), regulando la actividad y los procedimientos administrativos que deba realizar la Administración Pública, en el marco de ciertos principios generales entre los cuales se destacan fundamentalmente los de legalidad, debido proceso, buena fe y publicidad.

Igualmente tiene como propósito esencial el hacer efectivo el derecho de petición de los administrados, estableciendo para este efecto sus derechos y regulando los procedimientos, actos y actuaciones de la Administración Pública.

Por otra parte norma de forma clara y precisa el procedimiento de impugnación a los actos administrativos emitidos por la Administración Pública que pudieren afectar los intereses legítimos de los administrados.

Finalmente establece y regula un procedimiento sancionador que permite a la Administración Pública imponer sanciones administrativas a los administrados en el marco del respeto y acatamiento de los fundamentales principios de legalidad, tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad.

**11.2.2.5. Decreto Supremo No. 23318 - A de fecha 3 de noviembre de 1992
(Reglamento del Régimen de Responsabilidad por la Función Pública)**

El Decreto Supremo No. 23318- A, reglamenta el capítulo V de la Ley No. 1178, relativo a la Responsabilidad por la Función Pública.

En esta disposición legal se establecen y definen en su alcance, los principios esenciales de eficacia, eficiencia, transparencia y licitud, como preceptos de acatamiento obligatorio que los servidores públicos deben seguir en el ejercicio de sus atribuciones, deberes, facultades y funciones.

Por otra parte, el Decreto Supremo No. 23318- A norma y reglamenta los alcances, naturaleza jurídica, plazo de prescripción, los sujetos, la forma de procesamiento y los efectos del régimen de responsabilidades por la función pública señalados y establecidos por la Ley SAFCO.

**11.2.2.6. Decreto Supremo No. 26237 de fecha 29 de junio de 2001
(Reglamento Modificador del D.S. 23318 A)**

El decreto supremo No. 26337 tiene como objetivo modificar en parte el decreto supremo 23318 A (Reglamento del Régimen por la Función Pública) fundamentalmente para mejorar alguna normativa confusa y ajustar su aplicación a las previsiones establecidas en el Estatuto del Funcionario Público.

Las modificaciones establecidas en esta disposición legal están orientadas a reformar esencialmente la (i) autoridad legal competente para conocer los procesos internos, (ii) la incorporación de las normas de conducta como parte del ordenamiento administrativo

susceptible de ser vulnerado y por tanto sujeto a responsabilidad, (iii) el procedimiento y plazos del proceso interno (iv) los recursos de revocatoria y jerárquico como mecanismo de impugnación y las autoridades competentes para su conocimiento y (v) el procedimiento de procesamiento de autoridades superiores, jerárquicas, abogados y auditores.

11.2.2.7. **Las Normas de Auditoría de INTOSAI Frente al Fraude y Error**

Según las normas emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores señala:

Al verificar la conformidad de las leyes y reglamentos el auditor debe diseñar acciones de revisión que ofrezcan la garantía razonable de que se detecten errores irregularidades o actos ilícitos que pudieran repercutir sustancialmente sobre los valores que figuren en os estados financieros.

La Auditoría de regularidad financiera constituye un aspecto esencial de la fiscalización pública, por cuanto uno de los objetivos que se persigue es el de velar por la integridad y validez del presupuesto y las cuentas públicas. En virtud de ello, tanto el parlamento como las autoridades destinatarias de los informes de Auditoría están en condiciones de constatar con certeza la magnitud y evolución de las obligaciones financieras del estado.

Para tal fin, se precisa que las entidades fiscalizadoras superiores (EFS) proceden a examinar las cuentas y los estados financieros de la administración con el objeto de asegurar que las operaciones han sido debidamente aprobadas en el caso de no detectar irregularidades.

Del mismo modo en las autoridades de alcance se plantea la convivencia de evaluar la conformidad de las leyes y reglamentos vigentes, para lo cual el auditor gubernamental esta obligado a diseñar la Auditoría de manera que ofrezca una garantía razonable de que se detecten actos ilícitos que pudieran afectar sus resultados.

En estos casos, sin restringir la independencia de las EFS, el auditor debe ejercer la debida diligencia y prudencia profesional al difundir las acciones y procedimientos de Auditoría relativos a actos ilícitos, de modo que no se interfiera en posibles procedimientos legales.

12. MARCO PRÁCTICO

El infamante tema de la corrupción, como forma deshonesta que altera la conducta funcionaria de los servidores públicos, en busca de ilegales beneficios personales, se ha extendido en nuestro país, creando un desaliento y escepticismo colectivo sobre la eficacia de los propósitos normativos que tiendan a erradicar esta viciosa irregularidad.

A pesar de la crítica de la opinión pública, incrédula de la sinceridad de los propósitos estatales, conviene recordar la existencia de una copiosa documentación legislativa, que confirma la sinceridad de las intenciones extirpadoras de la corrupción.

Existe aunque en forma fragmentaria una legislación vigente, que encara el problema, en muchas de las facetas vinculadas al asunto principal.

No resulta desdeñable pensar quizá en conformar una legislación singular, atinente a todas las formas notables de este mal social, a fin de mitigar sus perniciosos efectos, cuando no proscribirlos definitivamente al influjo no solamente de severas penalidades, sino de medidas preventivas que tornen improbable la comisión de estas infracciones y delitos.

En el empeño de lograr resultados satisfactorios contra la corrupción, el país ha realizado sobre el asunto esfuerzos, no siempre organizados y sistemáticamente estructurados, razones que a nuestro juicio han conspirado contra el éxito de éstos propósitos.

Si bien la intención del presente documento no es el de realizar un exhaustivo y detallado análisis de las propuestas orgánicas sobre el tema, éste a manera mero antecedente, consigna y señala enunciativamente los que en nuestra opinión han sido las principales iniciativas al respecto.

El presente trabajo busca, esencialmente, la identificación de los principales cuerpos normativos, idóneos para favorecer una sistemática lucha contra la corrupción, teniendo en

cuenta que cualquier acción debe estar necesariamente sustentada por prescripciones legalmente aprobadas. Igualmente tiene el propósito de precisar los principales organismos e instituciones que en virtud a sus atribuciones y competencias debieran aplicar las medidas y consecuencias punitivas correspondientes.

12.1. PRINCIPALES PROPUESTAS

A manera de antecedente, no podemos dejar de mencionar la existencia de algunas iniciativas orientadas a resolver esta mayúscula cuestión de la lucha contra la corrupción. Es sabido que las acciones predestinadas a adoptarse, tienen necesariamente que estar inducidas en proyectos sistemáticamente concebidos y organizados, a fin de procurar cumplir adecuadamente los planes y medidas concebidos.

En ese sentido, a modo de simple reseña ilustrativa, cabe mencionar a la Convención Interamericana Contra la Corrupción, el Plan Nacional de Integridad y el Plan de Implementación del Acta de Entendimiento, que constituyen los principales esfuerzos nacionales, debidamente organizados y estructurados de lucha contra la corrupción.

12.1.1. CONVENCION INTERAMERICANA

Como consecuencia de una iniciativa internacional surgida en la Cumbre de las Américas de 1994, en la que participó Bolivia, los Jefes de Estado y Gobierno coincidieron en que la corrupción, como un problema que afecta sin distinciones a todos países y que podría constituirse en una amenaza para la democracia, requería de un esfuerzo global y conjunto de parte de todas las naciones. En ese entendido y en el marco de la Organización de los Estados Americanos (OEA), en la ciudad de Caracas, Venezuela en marzo de 1996, se suscribió la Convención Interamericana contra la Corrupción, instrumento que refleja un serio propósito hemisférico para la cooperación de los Estados en la lucha contra la corrupción

Los objetivos y propósitos específicos de la Convención Interamericana Contra la Corrupción están, conforme señala su texto, orientados a "promover y desarrollar los

mecanismos necesarios para prevenir, detectar y sancionar la corrupción" en un marco de cooperación entre los Estados Partes.

Un aspecto importante de destacar, es que este instrumento internacional, que por su texto concibe a la corrupción fundamentalmente como un problema de ausencia de sistemas, controles e incentivos, antes que una cuestión de actitudes personales corruptas, establece fundamentalmente medidas preventivas específicas de índole sistémico y promueve acciones de modernización institucional que favorezcan la eliminación de las causas o condiciones que facilitan la corrupción, no estando obviamente ausente acciones represivas o sancionadoras.

Cabe al punto señalar que Bolivia, aprobó y ratificó la Convención Interamericana Contra la Corrupción, aprobación que fue promulgada como Ley de la República por el Poder ejecutivo como la Ley N° 1743 de 17 de enero de 1997.

Esta ratificación adquiere significación particular para Bolivia, en tanto introduce la Convención a su ordenamiento jurídico normativo, lo cual importa compromisos vinculantes para su observancia, no solo desde el punto de vista político o de relación con los estados partes de la OEA, sino también desde el punto de vista jurídico.

Si bien el propósito del presente documento no es el de realizar un análisis profundo y serio del contenido normativo de la Convención Interamericana de Lucha Contra la Corrupción, consideramos importante e imprescindible señalar a continuación, enunciativa y puntualmente, las que a nuestro juicio constituyen las principales acciones o medidas específicas, recomendadas por dicho instrumento.

12.1.2. PLAN NACIONAL DE INTEGRIDAD

El Plan Nacional de Integridad concebido con el objetivo central de establecer en forma sistemática y ordenada acciones y mecanismos para prevenir y combatir la corrupción, es uno de los primeros y más importantes esfuerzos e instrumentos que establecen una estrategia boliviana de desarrollo institucional y de lucha contra la corrupción.

El Plan Nacional de Integridad estructurado por tres componentes esenciales denominados (i) Reforma Judicial, (ii) Modernización del Estado y (iii) Lucha Contra la Corrupción, pretendió proyectar y desarrollar acciones destinadas a luchar contra la corrupción en cada uno de los componentes identificados.

El componente de la Reforma Judicial enfoca sus esfuerzos en procurar resolver aspectos estructurales de la justicia, que impiden un desarrollo eficiente del sistema judicial , estando igualmente orientada al remozamiento o creación de cierta normativa que resultaría imprescindible para el establecimiento de procedimientos ágiles y transparentes en el ámbito judicial.

El componente de Modernización del Estado esta destinado fundamentalmente a mejorar los sistemas de administración y control gubernamentales del Estado, fortaleciendo la implantación , bajo un principio de responsabilidad, de la gestión por resultados. Los objetivos de este componente están igualmente orientados a instituir un racional sistema de administración de recursos humanos en la administración pública

El componente de Lucha Contra la Corrupción esta diseñado con el objetivo de establecer medidas concretas y de corto plazo que busquen atacar la corrupción y orientar la creación de mecanismos que aseguren el cumplimiento y acatamiento de las normas vigentes.

12.1.2.1. REFORMA JUDICIAL

- **Poner en funcionamiento nuevos Organos Constitucionales Independientes en el Poder Judicial:** (i) Tribunal Constitucional y (ii) Consejo de la Judicatura
- **Modernizar y Actualizar la Legislación:** (i) Leyes Orgánicas del Poder Judicial, Legislativo y del Ministerio Público; (ii) Códigos Comercial, Civil, Familiar y Penal; Código de Procedimiento Penal; (iii) Ley de Procedimientos Administrativos y Proceso Contencioso Administrativo; (iv) Ley de la Justicia Tradicional y/o

Comunitaria, Ley de Arbitraje y Conciliación, Ley de Fianza Juratoria y Ley de Garantías Patrimoniales; (v) Ley de Procedimiento de Coactivo Fiscal; (vi) Ley de Juzgamiento de Altos Dignatarios del Estado, Ley de Juzgamiento de Ministros de la Corte Suprema, Magistrados del Tribunal Constitucional y Consejeros de la Judicatura

- **Fortalecer Instituciones Vinculadas a la Administración de la Justicia:** (i) Carrera Judicial; (ii) Sistemas Administrativos, Financieros y de Control del Consejo de la Judicatura;(iii) Programas de Capacitación para Jueces y Administrativos; (iv) Ministerio Público, (v) Defensa Pública y Derechos Humanos.
- **Reforma Institucional de la Policía Nacional:** (i) Programas de Educación y Capacitación de Funcionarios Policiales; (ii) Diseño y Plan de Seguridad Ciudadana;(iii) Reforma Institucional y Administrativa.

12.1.2.2. MODERNIZACIÓN DEL ESTADO

- **Promover la Gestión Pública Orientada a Resultados:** (i) Establecer mecanismo de Gestión Pública por Resultados, Formas de Evaluación y Control.
- **Implantar de Forma General el Programa de Servicio Civil:** (i) Estatuto del Funcionario Público; (ii) Normas Básicas de Administración de Personal; (iii) Acuerdos de Reforma Institucional.
- **Apoyar la Modernización del Congreso Nacional:** (i) Elaboración y Aprobación de Reglamento General del Senado;(ii) Diseño de Sistema de Investigación y Asesoramiento Legislativo; (iii) Carrera Funcionaria e Implantación de Ley Orgánica del Congreso; (iv) Sistema de Información.

12.1.2.3. LUCHA CONTRA LA CORRUPCIÓN

- **Aplicar Marco Internacional Normativo de Lucha Contra la Corrupción:** (i) Convención Interamericana Contra la Corrupción
- **Aprobar Estatuto del Funcionario Público y Código de Ética de Servidores Públicos**
- **Implementar Sistema de Declaración de Bienes y Rentas de los Servidores Públicos**
- **Fortalecer Mecanismos de Denuncia, Investigación y Prosecución de Casos de Corrupción:** (i) Defensoría del Pueblo; (ii) Contraloría General de la República; (iii) Crear Procuraduría del Estado; (iv) Ejecutar Programas de Auditoría Forense; (v) Crear Unidad de Especialización de investigación de Fiscalía del Estado.
- **Transparencia en la Contratación de Bienes y Servicios:** (i) Norma Básica de Contratación de Bienes y Servicios que consigne normas más transparentes y eficientes. .
- **Modernizar Sistemas de Recaudaciones del Sector Público:** (i) Resolver Estructuralmente Deficiencias Administrativas; (ii)Proceso de Institucionalización, Carrera Administrativa y Modernización en Aduanas e Impuestos Internos; (iii) Tipificar la Evasión Tributaria como Delito Penal
- **Establecer un Programa de Simplificación de Trámites y Desburocratización:** (i) Incorporar Principio de Buena Fe Trámites y Registros; (ii) Aplicación de principio de Silencio Administrativo Positivo; (iii) Obligación de establecer oficinas de Atención al Cliente,(iv) Creación de Oficinas de Simplificación de Trámites.
- **Ejecución de Campaña de Educación y Concientización Ciudadana:** (i) Diseño y Ejecución de Campaña Masiva de Educación

12.1.3. PLAN DE IMPLEMENTACION DE ACTA DE ENTENDIMIENTO

El Plan de Implementación del Acta de Entendimiento "PARA FORTALECER LA DEMOCRACIA Y LA PARTICIPACION CUIUDADANA" suscrito en fecha 23 de agosto de 2001 por el gobierno del Presidente Jorge Quiroga Ramírez y los partidos políticos con representación parlamentaria, establece una serie de acuerdos, medidas y acciones orientadas a hacer efectiva la señalada Acta de Entendimiento y determinar políticas para enfrentar la crisis económica y social del país.

El Plan de Implementación en el ámbito específico de lucha contra la corrupción estableció 7 medidas y acciones específicas, que en forma enunciativa se las señala a continuación:

Acciones y medidas de lucha contra la corrupción

- **Concertar y Aprobar una Ley Especial de Lucha contra la Corrupción:** (i) Educación y Prevención; (ii) Investigación de Fortunas; (iii) Agravación de Tipos Penales Vinculados a la Corrupción; (iv) Creación de Instancias Especiales, Transparentes y Agiles; (v) Protección de Denunciantes; (vi) Aprobación de Procedimientos Especiales de Investigación y Recuperación de Daños Civiles.
- Revisar, Evaluar y Actualizar la Ley No. 1178 de Control y Administración Gubernamentales (Ley SAFCO)
- Preparar y Concertar una Ley de Adquisiciones y Contrataciones Estatales.
- Publicar Contratos y Adquisiciones de Bienes por Internet.
- Acordar con la Contraloría General de la República la puesta en marcha del Sistema de Declaraciones Juradas.

- Designar Comisiones de Ética en Cámaras de Senadores y Diputados, y Concertar el Código de Ética Parlamentaria.
- Establecer un Acuerdo Parlamentario para Licenciar o Separar representantes nacionales bajo investigaciones por actos de corrupción.

12.2. AUDITORÍA FORENSE

CAUSAS DE APLICACIÓN DE LA AUDITORÍA FORENSE

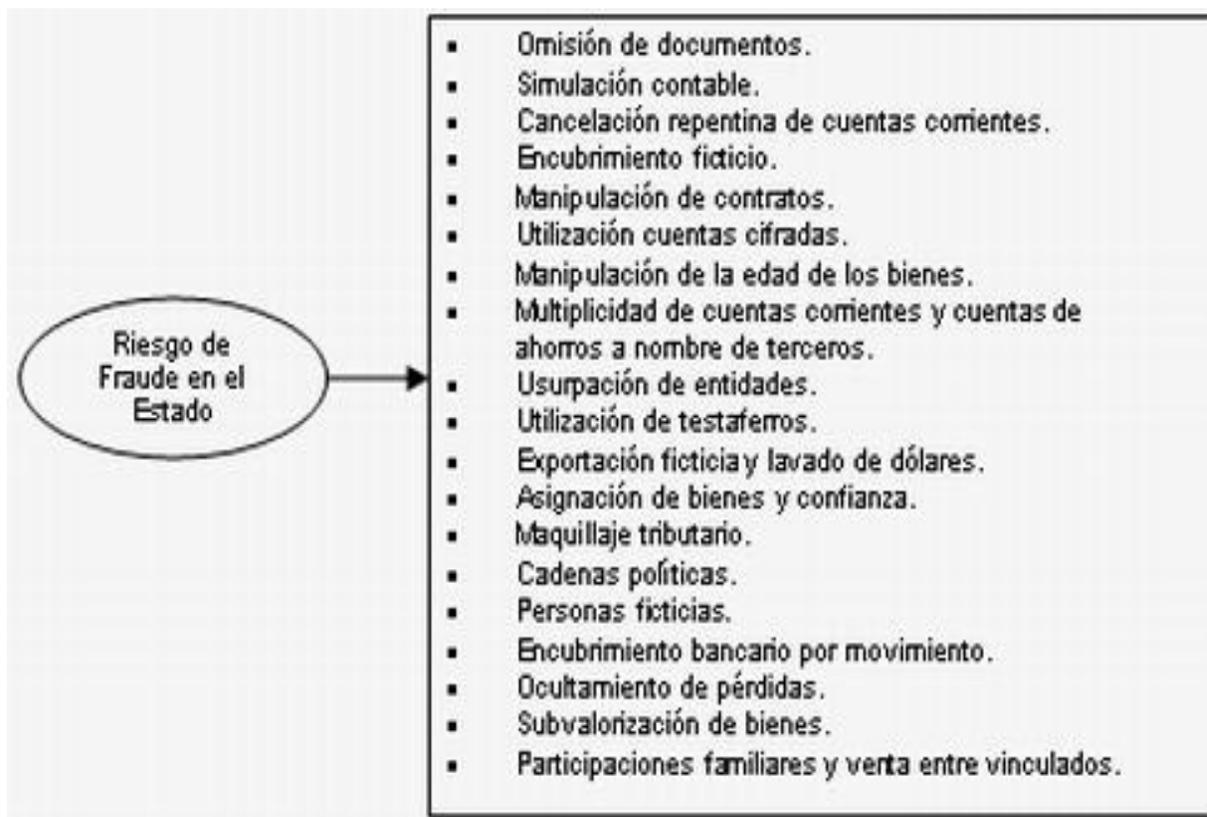
La corrupción es una de las principales causas del deterioro del Patrimonio Público. La auditoría forense es una herramienta para combatir este flagelo. La auditoría forense es una alternativa porque permite que un experto emita ante los jueces conceptos y opiniones de valor técnico, que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión fiscal.

Como efectos parciales de la corrupción son la deslegitimación del sistema político, la mala asignación de los recursos económicos, la distorsión de los incentivos económicos, la destrucción de la ética profesional, la segregación y desanimación de los honestos, se impide la planeación y la previsibilidad.

Todo esto conlleva costos que van afectar a:

- La eficiencia, porque se desperdician los recursos, se deforma la política y la imagen de sus dirigentes.
- La distribución de los recursos.
- Los incentivos se desvían las fuerzas hacia la búsqueda de ganancias.
- La política, forma un estado que crea inestabilidad.

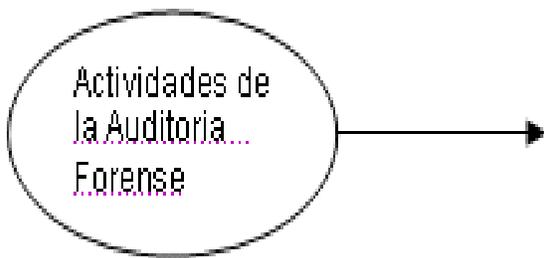
Prácticas que incrementan el riesgo de fraude en el Estado:



CAMPOS DE APLICACIÓN

La auditoría forense se puede aplicar tanto en el sector público como privado, la corrupción consiste en el mal uso de un cargo o función con fines no oficiales y se manifiesta de las siguientes formas: el soborno, la extorsión, el tráfico de influencia, el nepotismo, el fraude, el pago de dinero a los funcionarios del gobierno para acelerar trámite o investigaciones, el desfalco entre otros.

Sin embargo, la auditoría forense no sólo está limitada a los hechos de corrupción administrativa, también el profesional forense es llamado a participar en distintas actividades:



- Crímenes fiscales.
- Crimen corporativo y fraude.
- Lavado de dinero y terrorismo.
- Discrepancias entre socios o accionistas.
- Sinistros asegurados.
- Disputas conyugales, divorcios y
- Pérdidas económicas en los negocios, entre otros.

a) Apoyo procesal

Va desde la asesoría, la consultoría, la recaudación de pruebas o como testigo experto. Generalmente el título de contador acredita a su tenedor como un experto en asuntos relacionados con la contabilidad. Sin embargo, en el mayor parte de los casos ventilados en un tribunal, el testimonio del contador se restringirá a aquella parte del trabajo de contabilidad que hubiere sido realizado por él, o bajo su directa supervisión y en su presencia.

En ningún otro sector de la experiencia profesional; llega a ser tan significativa la independencia del contador como cuando es llamado como testigo experto. Cualquier indicio de parcialidad que deje adivinar su testimonio, desacreditará sus declaraciones y puede descalificarlo como testigo competente.

b). Contaduría investigativa;

No sólo en proceso en curso, sino en la etapa previa, el contador público actúa realizando investigaciones y cálculos que permitan determinar la existencia de un delito y su cuantía para definir si se justifica el inicio de un proceso.

Los tipos de investigación que puede realizar un auditor forense son:

Investigaciones de crimen corporativo;

Estas investigaciones se relacionan con fraude contable y corporativo ante la presentación de información financiera inexacta por manipulación intencional, falsificación, lavado de activos, etc.

Investigaciones por disputas comerciales

En este campo, el auditor forense se puede desempeñar como investigador, para recaudar evidencia destinada a probar o aclarar algunos hechos tales como:

- Rompimientos de contratos, disputas por compra y venta de compañías, reclamos por determinación de utilidades, reclamos por rompimientos de garantías, disputas por contratos de construcción, disputas por propiedad intelectual y disputas por costos de proyectos.
- Reclamaciones de seguros por devoluciones de productos defectuosos, por destrucción de propiedades, por organizaciones y procesos complejos y verificación de supuestos reclamos.
- Acusaciones por negligencia profesional, que incluye la cuantificación de pérdidas ocasionadas y la asesoría a demandantes y acusados proporcionando evidencia desde expertos en normas de auditoría y de contabilidad.
- Trabajos de valoración de marcas, propiedad intelectual, acciones y negocios en general.

c) Como perito, en procesos ante la justicia ordinaria y ante las autoridades tributarias proporcionando conocimiento y experiencia en términos contables.

12.2.1. ANTECEDENTES

La entidad auditada podrá realizar, Auditoría Forense de acuerdo a las actividades de acuerdo a lo señalado por el Órgano Rector, Contraloría General de la República, el cual establece normas y procedimientos que uniforman y regulan la práctica cotidiana de la Auditoría.

12.2.2. ORDEN DE TRABAJO

En el caso de los auditores para realizarla Auditoría forense se mencionara el origen o motivo de dicha evaluación. En estos casos se tomara un muestreo de las entidades públicas.

12.2.3. OBJETIVO

Identificar y analizar, los factores que son preocupación constante, en términos de fraude y corrupción que afectan al gobierno, empresas y dependientes, generando alarmantes índices de fraude y corrupción en nuestra administración pública. Proponiendo para ello procedimientos y técnicas de Auditoría forense para detectar y detener el fraude y corrupción.

12.2.4. ALCANCE

Como alcance de la Auditoría forense podemos establecer la evaluación de los controles y tomar en cuenta los siguientes parámetros:

Ámbito geográfico, el lugar donde se realizara la evaluación.

Sector Financiero, se realizara en el sector de servicios a cargo de la administración del estado del país, tomando en cuenta los tres últimos años para la evaluación.

Institución relacionada, relacionada a las instituciones gubernamentales.

Área temática, administración y control gubernamental.

Área específica, Auditoría forense.

12.2.5. METODOLOGIA

Como metodología se establece aquella que describe los principales procedimientos y técnicas comparativas que aplicadas, y en caso de que se hayan utilizado métodos de muestreo, se explicara la forma en que se han diseñado la muestra para la obtención de las evidencias que permitan opinar sobre el grado de funcionamiento de los controles.

12.2.6. PROCESO DE LA AUDITORÍA FORENSE

Comprobación de cada uno de los componentes del proceso de control interno.

La comprobación se realiza positivamente sobre la base del diseño relevado. Sin embargo, existen diversas situaciones o aspecto que también son necesarios considerar para poder opinar sobre la eficacia del control interno aunque posiblemente no se hayan relevado en forma previa. A continuación se mencionan los principales aspectos que se deben considerar para la comprobación de cada uno de los componentes del proceso de control interno:

12.2.6.1. AMBIENTE DE CONTROL

Como una de las características que se tomo, este componente se considera el más importante porque para nosotros al realizar la Auditoría forense verificamos el funcionamiento de la entidad y si se están cumpliendo los objetivos, su misión, visión. También se verificara si existen factores de integridad y los valores éticos dentro la entidad. Por ello como auditores a través de las pruebas de cumplimiento comprobaremos la existencia de los instrumentos formales pero también, identificaremos la evidencia del incumplimiento que desvirtúe un adecuado control. Queremos interpretar que al evidenciar la instrumentación de la conducta pretendida y también, por la inexistencia de conductas contrarias a la esperada buscando fortalecer un ambiente de control adecuado en benéfico de la entidad.

12.2.6.2. EVALUACION DE RIESGOS

Es indispensable que se comprueba la existencia de los mecanismos desarrollados para la identificación de riesgos, Como auditores debemos evidenciar también, a aplicación de estos procedimientos y el resultado de los mismos aplicado a los riesgos existentes dentro la entidad.

Al realizar una comprobación adecuada del proceso de ejecución sobre la identificación de riesgos, esto considerando los objetivos críticos de control.

La comprobación a estos riesgos incluye la evidencia de la oportunidad de la identificación de riesgos y el sistema de información utilizado para conocer el estado o la evolución de los factores críticos de los éxitos (internos y externos)

12.2.6.3. ACTIVIDADES DE CONTROL

Como actividades de control se pondrá énfasis principalmente a su autorización, integridad, oportunidad y exactitud. Para la realización de estas comprobaciones se utilizara pruebas de cumplimiento aplicadas estas sobre el universo de todas las operaciones ejecutadas. Al realizar el trabajo de campo como auditores comprobamos en una sola muestra representativa todos los controles diseñados que se consideran atributos de los componentes o documentos sujetos a verificación.

12.2.6.4. INFORMACION Y COMUNICACIÓN

Es indispensable que la entidad cuente con un sistema de información que capture todos los datos relevantes para el desarrollo de las operaciones y se comunique adecuadamente a los destinatarios correspondientes. La información cumple distintos propósitos a diferentes niveles, como:

- ☞ Sistemas Integrados a la Estructura.
- ☞ Sistemas Integrados de las organizaciones.
- ☞ La calidad de la información.

12.2.6.5. SUPERVISION

El componente de supervisión ocupa un rol significativo para la calidad del proceso de control interno. Mediante el desarrollo de evaluaciones internas y externas que procure el mejoramiento o perfeccionamiento continuo de dicho proceso.

12.2.7. CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

Se incluye los cuestionarios para el relevamiento y la comparación del diseño de proceso de control interno. No obstante, se mencionan a continuación las características principales de esta técnica para que pueda ser desarrollada por los auditores y aplicarlos sobre los sistemas operativos.

La técnica de los cuestionarios consiste en la preparación de una serie de preguntas sobre el sistema u operación que se pretende evaluar y los controles que se quieren identificar.

Para la elaboración de las preguntas sobre los controles como auditores debemos indagar sobre los controles que esperamos hallar fundamentándonos en los objetivos críticos de control y en la naturaleza de las operaciones relacionada, o en las normas aplicables.

12.3. INSTITUCIONES

La virtud de garantizar una eficaz lucha contra la corrupción no solo reside en la sabiduría de las normas, sino fundamentalmente en la eficiencia de las instituciones que deben aplicar las diversas prescripciones legales con el rigor que conllevan sus propósitos.

Con intención meramente sistemática, se han identificado y dividido las esenciales entidades y organismos competentes para la lucha contra la corrupción, en función de su principal esfera de ejercicio de sus funciones y atribuciones. Cabe señalar sin embargo, que la competencia, atribuciones y funciones de varias de estas instituciones y organismos identificados en un componente determinado, obviamente excede el ámbito de aplicación al que han sido incorporados por razones de orden y sistemática.

En ese entendido, el marco institucional precisado está dividido en tres grandes componentes de acción que son:

- a) Entidades u Organismos de Control y Supervisión
- b) Entidades u Organismos Disciplinarios, Jurisdiccionales y de Defensa de los Derechos Ciudadanos.
- c) Entidades u Organismos de Formulación de Políticas Contra la Corrupción y de Regulación de la Gestión y Administración Pública

a) Entidades u Organismos de Control y Supervisión

Contraloría General de la República

La Contraloría General de la República, como entidad autónoma administrativa, técnica y operativamente, es el Órgano Rector del Control Gubernamental y Autoridad Superior de Auditoría del Estado y ejerce sus atribuciones y funciones en todas entidades del Sector Público, incluidas las unidades administrativas del poder Legislativo y Judicial^{8 [19]}

^{8 [19]} El ámbito de aplicación de Ley de Administración y Control Gubernamentales es la siguiente:

Artículo 3.- Los sistemas de Administración y de Control se aplicarán en todas las entidades del Sector Público, sin excepción, entendiéndose por tales la Presidencia y Vicepresidencia de la República, los ministerios, las unidades administrativas de la Contraloría General de la República y de las Cortes Electorales; el Banco Central de Bolivia, las Superintendencias de Bancos y de Seguros, las Corporaciones de Desarrollo y las entidades estatales de intermediación financiera; las Fuerzas Armadas y de la Policía Nacional; los gobiernos departamentales, las universidades y las municipalidades; las instituciones, organismos de los gobiernos, departamental y local, y toda otra persona jurídica donde el Estado tenga la mayoría del patrimonio.

Artículo 4.- Los Poderes Legislativo y Judicial aplicarán a sus unidades administrativas las mismas normas contempladas en la presente Ley, conforme a sus propios objetivos, planes y políticas, en el marco de la independencia y coordinación de poderes.

Las atribuciones y funciones de la Contraloría General de la República, definidas y señaladas en la Ley No. 1178 de Control y Administración Gubernamentales y en el Decreto Supremo No. 23215 de 22 de julio de 1992, están orientadas a mejorar la transparencia en la gestión pública y promover la responsabilidad de los servidores públicos en el ejercicio de sus funciones.

Las citadas disposiciones legales determinan, confieren y asignan a la Contraloría General de la República una serie de atribuciones y funciones de control gubernamental^{9 [20]} y auditoría, que resultan pertinentes y efectivas en la lucha contra la corrupción, siendo a nuestro juicio, fundamentales las siguientes:

Emitir las Normas Básicas de los Sistemas de Control Gubernamental Interno y Externo Posterior.

- Realizar y supervisar el Control Externo Posterior.
- Evaluar la eficacia de los Sistemas de Control Interno de las entidades públicas.
- Ejercer la supervigilancia normativa de los Sistemas Contables del sector público.
- Promover el establecimiento de los Sistemas de Contabilidad y Control Interno.
- Conducir programas de capacitación y especialización de servidores públicos.

Unidades de Auditoría Interna de las Entidades Públicas

Las Unidades de Auditoría Interna de las entidades del sector público como parte del sistema de control interno establecido por la Ley No. 1178 de Control y Administración Gubernamentales, resultan ser organismos de vital importancia en la lucha contra corrupción. Estas unidades están encargadas de realizar el control, evaluación y análisis posterior de la aplicación de los Sistemas de Administración, así como de las actividades,

^{9[20]} El Control Gubernamental, está integrado por el Sistema de Control Interno y el Sistema de Control Externo.

El Sistema de Control Interno comprende el plan de organización de la entidad y los procedimientos administrativos y operativos establecidos para el cumplimiento de programas, planes y políticas institucionales. Se ejerce por los servidores públicos responsables superiores de las unidades ejecutoras de las operaciones, por los servidores públicos de las mismas y por la unidad de auditoría de cada entidad.

El Sistema de Control Externo comprende el análisis y evaluación de los sistemas operativos, administrativos, procedimientos y operaciones ya ejecutadas por las entidades. Se ejerce y aplica por la Contraloría General de la República, por las unidades de auditoría interna que ejercen tuición y por las firmas de auditoría o consultoría especializada contratadas por la Contraloría o las entidades públicas.

operaciones, resultados y procedimientos realizados y utilizados por los servidores públicos de las entidades públicas en el ejercicio de sus funciones.

Conforme al marco legal establecido por la Ley No. 1178 de Control y Administración Gubernamentales, las unidades especializadas de auditoría interna de cada entidad, se encuentran impedidas de participar en cualquier operación o actividad administrativa que no sea la inherente a sus funciones precedentemente señaladas, dependiendo jerárquicamente de la máxima autoridad ejecutiva de la entidad.

Por otra parte, cabe señalar que de acuerdo al marco legal de referencia, igualmente se establece que todos los informes de auditoría emitidos deben remitirse directamente a la máxima autoridad ejecutiva, a la máxima autoridad del ente que ejerce tuición y a la Contraloría General de la República.

Comités de Vigilancia

Los comités de vigilancia como instancia de representación de la sociedad civil organizada ante los gobiernos municipales ejerce atribuciones y funciones de supervisión y control en el marco de la Ley No. 1551 de 20 de abril de 1994 (Ley de Participación Popular) sus decretos reglamentarios, la Ley No. 1701 de 17 de julio de 1996 (Ley de Modificaciones a la Ley de Participación Popular), la Ley No. 2028 de 28 de octubre de 1999 (Ley de Municipalidades) y Ley No. 2235 de 21 de julio de 2001 (Ley del Dialogo Nacional 2000) y Decreto Supremo 26564 de 2 de abril de 2002.

Los Comités de Vigilancia constituidos por los representantes de cada Cantón o Distrito de la jurisdicción elegida por cada Organización Territorial de Base^{10 [21]}, tienen el marco legal precedentemente señalado, las atribuciones y funciones de vigilar equitativa y correcta gestión e inversión de recursos municipales de participación popular, apoyar la

^{10[21]} Las Organizaciones Territoriales de Base (Pueblo Indígena, Comunidad Campesina y Junta Vecinal), establecidas por la Ley de Participación Popular y definidas por su decreto reglamentario (DS 23858), son unidades básicas de carácter comunitario o vecinal que ocupan un espacio territorial determinado que comprende una población sin diferenciación de grado de instrucción, ocupación, edad, sexo o religión u guardan una relación principal con los órganos públicos del Estado a través del Gobierno Municipal de la jurisdicción donde está ubicada.

planificación, formulación y reformulación del Plan Operativo Anual y Plan de Desarrollo Municipal , evaluar semestralmente el cumplimiento de políticas, planes y programas municipales, controlar el cumplimiento de porcentajes establecidos por ley para la gastos de inversión y gastos corrientes de los recursos provenientes de la coparticipación tributaria, ejercer el Control Social a nivel municipal, vigilando la totalidad de los recursos administrados por los Gobiernos Municipales incluyendo los recursos de la Cuenta Especial Dialogo 2000^{11 [22]}

Mecanismos de Control Social

Los Mecanismos de Control Social son entidades de derecho privado, de carácter social y cuya estructura y organización y funcionamiento se desarrolla en el marco de sus estatutos y reglamentos institucionales.

Los Mecanismos de Control Social Nacional y Departamental reconocidos por la Ley No. 2235 (Ley del Dialogo Nacional 2000) como organizaciones e instituciones representantes de la sociedad civil, tienen atribuciones de supervisión y evaluación e impacto de políticas públicas en el nivel correspondiente y en el marco de lo señalado en la citada Ley y el Decreto Supremo No. 26564 de 2 de abril de 2002.

Por otra parte en la instancia Municipal, los órganos que ejercen atribuciones de supervisión, fiscalización y evaluación son los Comités de Vigilancia , apoyados por el Consejo de Desarrollo Productivo Económico y Social como instancia del sistema de Control Social y constituido por organizaciones e instituciones de la sociedad civil del respectivo municipio.

Unidad de Investigaciones Financieras

La Ley No. 1768 de 10 de marzo de 1997 (Ley de Modificaciones al Código Penal) establece la creación de la Unidad de Investigaciones Financieras como el órgano

^{11[22]} La Cuenta denominada Dialogo 2000 establecida por la Ley del Dialogo, son aquellos recursos provenientes de lo que el Estado dejará de pagar por efecto del alivio de la deuda externa a que acceda el país, menos las apropiaciones para el Fondo Solidario Municipal para la Educación Escolar y Salud Pública, determinadas por la citada Ley.

encargado de ejecutar medidas de prevención y control, para evitar la legitimación de ganancias ilícitas dentro del sistema nacional financiero.

El Decreto Supremo No. 24771 de 30 de julio de 1997 que reglamenta la estructura, atribuciones y funcionamiento de la Unidad de Investigaciones Financieras, determina que esta Unidad forma parte de la estructura orgánica de la Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras y como órgano desconcentrado tiene autonomía funcional, administrativa y operativa.

Las atribuciones y funciones de la Unidad de Investigaciones Financieras están orientadas esencialmente a recibir, solicitar y analizar la información, debidamente procesada, vinculada a la legitimación de ganancias ilícitas, pudiendo igualmente transmitir o remitir a las autoridades competentes para su investigación y persecución penal correspondiente, toda la información, debidamente fundamentada, de actividades u operaciones sospechosas de las cuales hubiese conocido en virtud a sus atribuciones y funciones.

Servicio de Impuestos Nacionales

El Servicio Nacional de Impuestos Internos es una entidad autárquica, con personalidad y patrimonio propio, bajo tuición del Ministerio de Hacienda y cuya organización, atribuciones y funciones están establecidas en la Ley 2166 de 22 de diciembre de 2000 y Decreto Supremo No. 26462 de 22 de diciembre de 2001.

Las atribuciones y funciones del Servicio Nacional de Impuestos Internos están orientadas esencialmente a la recaudación, fiscalización, determinación y cobro de las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos, así como a la importante tarea de aplicar e imponer sanciones por ilícitos tributarios.

Aduana Nacional

La Aduana Nacional es una entidad autárquica, con jurisdicción nacional, con personería y patrimonio propio, instituida por Ley General de Aduanas No. 1990 de 28 de julio de 1999.

La Aduana Nacional de acuerdo a las atribuciones y funciones establecidas en su marco legal , está encargada de vigilar y fiscalizar el paso de mercaderías por las fronteras, puertos y aeropuertos del país; intervenir en el tráfico internacional para efectos de realizar las recaudaciones de los tributos aduaneros; prevenir y reprimir los ilícitos aduaneros dentro del ámbito de su competencia y administrar los regímenes y operaciones aduaneras.

Oficina de Ética

La Aduana Nacional ha establecido una Oficina de Etica la cual está constituida por un **Área de Prevención** que se encarga de supervisar el adecuado cumplimiento de la normativa ética, así como de promover la adhesión al sistema de valores establecido para la institución, como base para la generación y mantenimiento de la cultura organizacional de la Aduana Nacional y por un **Area Legal** que está a cargo de la investigación de denuncias por contravenciones al ordenamiento jurídico administrativo y a las normas de conducta. Asimismo, es responsable por el procesamiento de los sumarios emergentes del establecimiento de indicios de responsabilidad administrativa.

Consejo de Quejas

Es importante destacar igualmente que en virtud a Decreto Supremo No. 25590 se constituye el Consejo de Quejas con las esenciales atribuciones recibir denuncias por excesos cometidos por funcionarios aduaneros, actos ilícitos, realizar denuncias y recomendaciones y hacer un seguimiento de las mismas. Cabe al punto señalar que este consejo en la actualidad nunca estuvo ni está en funcionamiento.

12.4. Investigación de Delitos Financieros dentro de la Administración Pública

Los actos de corrupción dentro de las esferas gubernamentales de nuestro país en los últimos tiempos ha ido creciendo y mostrándose con mayor intensidad, debido a las bondades y debilidades de algunas normas de carácter penal y financiero, tal es asi que

mucho errores cometidos por funcionarios públicos de todos los niveles pueden ser los delitos de: peculado malversación, cohecho pasivo, beneficios en razón del cargo, omisión de declaración de bienes y rentas, exacciones, etc., quedan en la impunidad, ya que los funcionarios encargados de hacer cumplir la ley, como ser fiscales y policías investigadores, no poseen los conocimientos técnicos científicos en el área financiera, motivo por el cual muchas investigaciones e incluso procesos judiciales no llegan a feliz termino, tampoco se esclarecen. Como consecuencia los actos de corrupción pública se siguen generando y creciendo cada día más y más.

Todos estos hechos van en contra de los intereses del Estado y del patrimonio de la nación y hacen que los recursos del Estado se encuentren vulnerables, debido a la inexistencia de mecanismos, procedimientos y técnicas de control adecuados para el área económico financiero de las instituciones del Estado.

También es importante recalcar que muchos Auditores de las instituciones del Estado que a diario se ven enfrentados con hechos de fraude y corrupción, desconocen todo tipo de acción y/o mecanismo legal, y van a seguir repitiéndose estos casos.

Por todos estos antecedentes, como una posible alternativa de solución se plantea la lucha contra el fraude y corrupción, para disminuir este flagelo institucional en el Estado.

12.5. La corrupción Administrativa en Bolivia y sus consecuencias funestas para el desarrollo económico del país

Bolivia como en ninguna época de su dilatada historia republicana, viene atravesando y es víctima de una de sus peores crisis de índole social, política y ante todo económica, desde cualquier ángulo que se desee observar, unos atribuyen que esta crisis se hubiese desatado a nivel mundial, otros arguyen que esto obedece a una política económica mal implementada por los diferentes gobiernos de turno y además de argumentos pueriles, los mismos que no tienen asidero y credibilidad.

Sin embargo, estamos en condiciones de opinar que la caótica situación financiera del Estado boliviano, es consecuencia del exceso de actos de corrupción, que en forma continua se vienen suscitando situación que ocasiona de manera precipitada un clima de caos y anarquía, aspectos que pueden demasiado peligrosos para una democracia corrupta,

inestable y frágil, por la forma inconsecuente como se la practica, donde priman los apetitos de quienes en forma alterna logran “encajarse” en cargos o situaciones expectables, malogrando la imagen y dignidad de la bolivianidad ante el concierto de las naciones unidas, al extremo de ubicarnos en los últimos lugares de los países mas pobres del mundo y como segundo país más corrupto del universo, creando de esta manera un futuro incierto para la patria, con consecuencias funestas.

En un Estado de derecho, en el cual podía haberse buscado y logrado un destino más digno para los bolivianos en su conjunto, se han cometido una serie de omisiones con factores totalmente funestos, como el despotismo, la irresponsabilidad, la ineptitud, la tozudez, la soberbia, la negligencia, etc., y ante todo el deseo irrefrenable de un enriquecimiento ilícito por quienes en más de 20 años de gobierno no hicieron algo positivo por el bienestar de los sectores mayoritarios del país, que en la actualidad se debaten inexorablemente en un estado de pobreza y llegando incluso a una miseria sin precedentes, debido a la falta de fuentes de trabajo, la migración casi masiva de campesino a la ciudades, la relocalizacion de los mineros, obreros, funcionarios públicos, etc.

El Fraude y la corrupción con una serie de orígenes que sencillamente los califican como delitos, que a diario y exprofesamente son denunciados y difundidos por los diferentes medios de comunicación como por ejemplo: El enriquecimiento ilícito mediante el tráfico de influencias, el nepotismo con caracteres alarmantes, la evasión de impuestos por empresa e instituciones privadas, los fabulosos sueldos percibidos por los dignatarios de Estado, los representantes nacionales de un pueblo que sufre las consecuencias de sus actitudes deshonestas e irresponsables, los sobresueldos o bonos hoy en día denominados plus y destinados a quienes se encumbran en situaciones y cargos jerárquicos dentro de la estructura estatal, en otros términos no es mas que el pago por la conciencia y dignidad de elementos que los podemos calificar de serviles e indignos; los negociados y malversaciones de grandes sumas de dinero como aquellos que a titulo de capitalización se obtuvieron pingües ganancias en beneficios de unos pocos, subastando el patrimonio nacional, tales son los casos de: ENFE, ENTEL, YPFB y otras.

13. CONCLUSIONES

De acuerdo a la Investigación realizada y al esquema del proyecto desarrollado se ha podido arribar a las siguientes conclusiones:

El Sistema de Control Interno es por demás deficiente debido a la falta de cumplimiento objetivo y eficiente de las Leyes y Normas referidas a la Administración y Gestión Públicas.

No existe el apoyo suficiente por parte del Gobierno Central y las Instituciones del Sector Público para hacer cumplir las Leyes y Normas como la Ley 1178, Normas de Auditoría de la Contraloría General de la República, Normas de Control Interno y peor aún las Normas INTOSAI que incorporan criterios internacionales.

Los instrumentos legales que permitirán un seguimiento de gestión adecuado, no son aplicados en su real dimensión y mas al contrario se los interpreta de una forma totalmente arbitraria.

El control y reglamentación existentes sobre el uso de los recursos corrientes y de capital (así como los esfuerzos por obtenerlos) son débiles, aunque actualmente existen nuevos mecanismos en la parte impositiva que generan un margen de mayor recaudación en lo referido a recursos propios, sin embargo la evasión y los niveles de mora impositiva son relativamente altos y en un mayor porcentaje. Es así que las infracciones y responsabilidades (administrativa, ejecutiva y penal) cometidas en la Administración y Gestión públicas no son sancionadas y/o multadas, originando de esta manera ineficiencia, ineficacia y mal uso de los recursos económicos del Sector Público.

En la Administración pública y particularmente en las operaciones del Estado, el Sistema de Control Interno es deficiente e ineficaz, fundamentalmente por la inadecuada incorporación de los controles internos, administrativos y operativos, necesarios en el manejo Administrativo-Financiero.

Los Procedimientos Administrativos son mal interpretados o mal aplicados en todos los niveles de la estructura orgánica del Sector. Mas aún pareciera que son vulnerados en los mas altos niveles de la Administración Pública, en especial los Poderes Ejecutivo y Legislativo sin dejar por detrás los grandes actos y denuncias de corrupción declaradas en la Administración de Justicia.

No existen programas de Capacitación Integral y Desarrollo de los Recursos Humanos a corto, mediano o largo plazo en la Administración Pública. Menos aún programas de capacitación por áreas o niveles administrativos, por cargos o funciones afines.

Existe falta de adecuados sistemas de registro contable o de control acerca de los recursos que se administran en el Sector y aquellos controles vigentes se aplican a los niveles que tienen menor responsabilidad o que no toman decisiones sobre la disposición de los Ingreso y los Gastos. No existe un adecuado resguardo y seguridad de la información contable y la documentación respaldatoria.

Además, también se debe señalar que el Marco Legal de las normas vigentes es suficientemente amplio como para garantizar una eficiente lucha contra el fraude y la corrupción, pero esto no impide que se debe enriquecer convenientemente de acuerdo a los requerimientos de nuestra realidad socio-económica, dotándolas de una Ley específica sobre el Control Interno y Externo.

La ineficacia de la lucha contra la corrupción, no es totalmente atribuible a la ausencia de una efectiva legislación, sino también a la falta de competencia, idoneidad y de recursos económicos de los organismos institucionales encargados de la aplicación de la ley sobre el Control Gubernamental.

La Auditoría gubernamental ha planteado muchas prácticas con resultados positivos para quienes la ejecutaron, sin embargo tomando como base las condiciones y necesidades del sector público, se puede concluir que la Auditoría forense, como un apoyo técnico para la Auditoría gubernamental es más eficaz en la preservación del patrimonio del Estado, en esencia, la práctica que podría dar las mejores oportunidades para un aporte más positivo en materia de mejorar la administración pública.

La problemática que enfrentan los países con la corrupción en el Estado, el aumento de la pobreza, la falta de obras de infraestructura etc. Son razones de suficiente peso para que los sistemas obsoletos que no permiten disponer de mejores controles en la administración del Estado sean corregidos, a través de programas de modernización, para mejorar la revisión del manejo de los recursos estatales.

Ante las suposiciones de actos fraudulentos es necesaria una participación más efectiva de la auditoría gubernamental, por esto surge la Auditoría Forense que viene a fortalecer las instituciones públicas, al procurar disuadir las prácticas deshonestas promoviendo la responsabilidad y la transparencia fiscal.

La corrupción siempre ha estado favorecida por la impunidad, por esto ha sido imposible detenerla, ocupar un cargo público es oportunidad de enriquecerse de manera fácil. En estos casos la aplicación de la justicia se encuentra muy cuestionada, ya que un individuo común es juzgado, pero si se trata de un político o ciudadano acaudalado, el proceso queda en suspenso y nunca se termina de condenar a los culpables. Este aspecto es de mucha trascendencia ya que los logros de la auditoría forense dependerán de la credibilidad de las instituciones que deben concluir el proceso.

El combate de la corrupción no es un aspecto aislado, ni responsabilidad de unos pocos, por esto deben plantearse programas nacionales de lucha contra la corrupción y comisiones de investigación.

La creación de estas instituciones debe estar compuestas por técnicos especializados en distintas ramas del conocimiento como auditores, abogados, policía judicial entre otros, que puedan realizar investigaciones, análisis de informaciones, técnicas criminalísticas, recopilación de pruebas y evidencia legales, declaraciones, testimonios certificados y

juramentados, con estas informaciones preparar y habilitar pruebas para presentar ante la corte civil o penal estas herramientas de fiscalización aportadas por auditoría forense para disminuir la corrupción.

14. RECOMENDACIONES

Dicho todo lo anterior, se recomienda:

- Proporcionar la información de forma oportuna actualizada y relevante que apoye la adecuada gestión del programa de la lucha contra la corrupción para posibilitar la programación de seguimiento y control de la ejecución financiera de proyectos de inversión y funcionamiento en las fases y etapas que corresponde.
- Establecer un sistema de control integral y en red para los empleados responsables del manejo y disposición de recursos.
- Contar con un Reglamento específico para el Sistema de Control y revisar o actualizar los reglamentos para que exista de esta forma un proceso adecuado de inducción e integración.

Además es necesario formular algunas recomendaciones generales que coadyuven a completar el cuadro legislativo e institucional orientado a perfeccionar las acciones e instrumentos de la luchas contra la corrupción. En este sentido consideramos importante señalar las siguientes recomendaciones:

- Impulsar y fortalecer el cumplimiento de los compromisos establecidos en convenios internacionales sobre las políticas de lucha contra la corrupción, fortaleciendo el Sistema de Control, Interno y Externo, adaptándolos en nuestra legislación a las necesidades de las acciones específicas requeridas por la institución y toda nuestra colectividad.

- Formular un nuevo reglamento de Régimen Laboral del Estatuto de Funcionario Público, por ser el vigente insuficiente, incompleto y por ende inadecuado.
- Revisar, mejorar y ajustar la normativa de la Ley SAFCO 1178 y sus decretos reglamentarios, con relación a las competencias y atribuciones de la Contraloría General de la República y a los procedimientos de cobro coactivo y prosecución de causas judiciales.
- Impulsar la participación de la sociedad civil en el control y la supervisión de la gestión administrativa, fortaleciendo los mecanismos de controles establecidos y previstos por la Ley SAFCO 1178, Ley de Participación Popular, la Ley del Diálogo Nacional y la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo.
- Establecer en las unidades que integran la Estructura Orgánica del Gobierno Central, mecanismos de denuncia ágiles, de los actos de corrupción o el mal ejercicio de la función pública. Asegurando la identificación de los responsables, estableciendo las sanciones pertinentes o determinando la prosecución de los casos hasta su conclusión.
- Impulsar la capacitación e institucionalización de los funcionarios del Gobierno, de los funcionarios del poder Judicial, de las entidades responsables de diagnosticar y aplicar medidas contra la corrupción.
- Impulsar la aprobación y promulgación de los proyectos de: Ley de Contrataciones pública, ley de Transparencia, Proyecto de Ley de acceso a la Información Pública, Proyecto de Ley Orgánica del Poder Judicial, por considerar que la formulación de los mismo, conllevar un eficaz impulso de luchar contra la corrupción y mejora los Sistemas de Control Gubernamental.

- Impulsar y perfeccionar la normativa relativa al Sistema de gestión por Resultados. Que permita elevar la eficiencia, eficacia y economía de el manejo de los recursos del Estado.

15. BIBLIOGRAFIA

- Macario Ortega Mariño
LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA BOLIVIANA Y EL SISTEMA DE CONTROL GUBERNAMENTAL
Ediciones La Amistad, La Paz, Bolivia, 2003
- Constitución Política del Estado y sus reformas, Ley 1585 de 12 de agosto de 1994.
- Descentralización Administrativa, Ley 1654 de 28 de julio de 1995.
- Reglamento de la Responsabilidad por la Función Pública, D.S. 23318-A de 13 de noviembre de 1992.

Leyes, Decretos y Resoluciones (Revisados)

- Ley No. 1178 del 20 de Julio de 1990 Sistema de Administración y Control Gubernamental (SAFCO)
- Decreto Supremo No. 23215 del 22 de Julio de 1992
- Reglamento para ejercicio de atribuciones. Contraloría General de la República Decreto Supremo No. 23318-A del 31 de noviembre de 1992
- Decreto Supremo No. 25410 del 8 de junio de 1999
- Promoción de la Reforma y Modernización de las Entidades de la Administración Pública.
- Resolución No. CGR-1/018/92 del 30 de septiembre de 1992, que aprueba y emite las Normas Básicas de Control Interno relativas a los Sistemas de Administración Gubernamental
- Resolución No. CGR-1/090/96 del 6 de noviembre de 1996, que aprueba las Normas Básicas de Control Interno (NBCI)

- Resolución No. CGR-1/009/99 que aprueba las Normas de Auditoría Gubernamentales
- Resoluciones supremas emitidas por los órganos rectores respectivos que aprueban las Normas Básicas de los Sistemas: *Resoluciones Supremas*
- R. S. No. 216145 del 21 de Agosto de 1995
- Administración de Bienes y Servicios R. S. No. 216768 del 25 de Junio de 1996
- Sistema Nacional de Inversión Pública R. S. No. 216779 del 9 de Agosto de 1996
- Sistema Nacional de Planificación R. S. No. 216784 del 26 de Agosto de 1996
- Sistema de Programación de Operaciones R. S. N° 217064 del 23 de mayo de 1997
- Sistema de Administración de Personal R. S. No. 217055 del 15 de diciembre de 1997
- Sistema de Organización Administrativa R. S. No. 218056 del 27 de enero de 1998
- Sistema de Tesorería del Estado R. S. No. 217095 del 27 de enero de 1998
- Sistema de Presupuestos R. S. No. 218040 del 9 de febrero de 1998
- Sistema de Contabilidad Gubernamental Integrada R. S. No. 218041 del 9 de febrero de 1998
- Sistema de Tesorería y Crédito Público
- Ley 1602. Gaceta Oficial de Bolivia
- Los Nuevos Conceptos de Control Interno (Informe COSO) Coopers & Lybrand, Instituto de Auditores Internos de España.
- Ediciones Díaz de Santos S.A., Madrid - España, 1997 Directrices para las Normas de Control Interno
- Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Supremas INTOSAI, junio de 1992
- Norma Boliviana NB-ISO 8402 y la serie 9000
- Declaración sobre Normas de Auditoría No. 78 (Tatement of Auditing Standard SAS No. 78) - Evaluación de la Estructura de Control Interno en una Auditoría de Estados Financieros corrección al SAS No. 55 - Declaraciones sobre Normas de Auditoría.

- American Institute of Certified Accountants - Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Federación de Colegios de Profesionistas. TOMO IV - México, Agosto de 1996.

Publicaciones (revisadas) de:

- Colegio Nacional de Auditores de Bolivia
- Colegio Departamental de Auditores de Bolivia
- Ilustre Colegio de Abogados de La Paz
- Contaduría General del Estado
- Contraloría General de la República
- Ministerio de Hacienda
- Servicio Nacional de, Impuestos
- Unidad de Investigación Financiera de la Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras
- Código Penal Código
- Código Civil
- *"VII Asamblea General Ordinaria de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores OLACEPS"* - Como utilizar la Auditoría del Estado y el Control de Gestión, para combatir eficazmente las nuevas modalidades de corrupción.

INTERNET. Artículos y recopilaciones de distintos links y en particular del Ministerio de Hacienda, Contraloría General de la República, Consultoras en Auditoría especializadas en Bolivia (ECA. Aparicio, Price Water House, Bertën Amengual & Asociados, etc.) y otros referidos al tema de investigación.