UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ÁNDRES

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA

INSTITUTO DE INVESTIGACIÓN DE CIENCIAS CONTABLES, FINANCIERAS Y AUDITORÍA

UNIDAD DE POSGRADO

"MONOGRAFÍA"

DIPLOMADO EN AUDITORÍA FORENSE

TEMA: DISEÑO DE FICHAS TÉCNICAS PARA LA DISMINUCIÓN DE IRREGULARIDADES EN EL MANEJO DE ACTIVOS FIJOS EN LA GOBERNACIÓN DE COCHABAMBA

Postulante: Vicky Maribel Villarreal Bernabe

Docente: Pablo Aranda Manrique

La Paz, Bolivia

2019

DEDICATORIA

Una gran satisfacción y orgullo lo que siento por lo que eh logrado gracias a mi familia y la perseverancia que logre tener, por todo lo aprendido.

Dedico el presente trabajo a mi FAMILIA, ellos son mi motor y mi motivo de ser mejor cada día, así como a varios docentes de la Universidad Mayor de San Andrés que me demostraron que se puede llegar a mucho más.

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a DIOS por guiarme y darme la oportunidad de culminar una de las etapas importantes de mi vida profesional, mis estudios superiores.

Agradezco a mi PAPÁ Ramón Paulino Villarreal U. por ser un gran padre que me ayudo siempre, nunca me dejo sola con todo lo relacionado a mi vida, por dedicarme tiempo, siendo un padre ejemplar y amoroso con la familia, gracias papito valió la pena todo tu esfuerzo.

Agradezco a mi MAMÁ Gualbertina Bernabe Conde por su apoyo incondicional, por toda su paciencia, su apoyo, por su amor, por levantarme cuando creía ya no poder, siendo un ejemplo de mujer para mí por todo lo que hace por mí y mi familia, gracias mamita te amo.

Agradezco a mis HERMANOS Coraly, Paola, Pablo y Gabriel que me apoyaron y comprendieron en todos los momentos que pase con estos estudios superiores, por su paciencia.

Índice de contenidos

Contenido

1. Introducción 1
2. Planteamiento del problema 2
2.1. Formulario del problema 2
3. Objetivos 2
3.2. Objetivo General 2
3.3. Objetivos Específicos 2
4. Justificación 3
4.1. Justificación Metodológica 3
4.2. Justificación Académica 3
4.3. Justificación Práctica 4
5. Marco Teórico / conceptual 4
5.1. Definición de Activo 4
5.2. Clasificación de Activos 4
5.2.1. Activo Corriente 4
5.2.2. Activo No Corriente 4
5.3. Activos Fijos 5
5.4. Clasificación de Activos Fijos 6
5.4.1. Activo Fijo en Operación 6
5.4.2. Edificios 6
5.4.3. Maquinaria y Equipo de Producción 6
5.4.4. Equipo de Oficina y Muebles 6
5.4.5. Equipo de Transporte Tracción y Elevación 6
5.4.6. Equipo Médico y de Laboratorio 6
5.4.7. Equipo de Comunicaciones 6
5.4.8. Equipo Educacional y Recreativo 7
5.4.9. Terrenos 7
5.4.10. Activo Intangible 7
5.4.11. Bienes Fungibles 7
5.4.12. Semovientes y otros Animales 7
5.4.13. Activos Museológicos y Culturales 7
5.4.14. Otros Activos 8

5.5. Marco Legal y técnico de Activos Fijos 8
5.6. Administración de los Activos Fijos 8
5.7. Prohibiciones a los Servidores Públicos con respecto a los Activos Fijos 9
5.8. Sistema de Administración de Bienes y Servicios 9
5.8.1. Subsistema de Contratación de Bienes y Servicios 9
5.8.2. Subsistema de Manejo de Bienes 9
5.8.3. Subsistema de Disposición de Bienes 9
5.9. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados 10
5.9.1. Norma Contable 4 – Revalorización Técnica de Activos Fijos 10
5.10. Marco Normativo de la Gobernación de Cochabamba 11
5.11. Manual para la Administración de Activos Fijos 12
5.12. Normas de Auditoría 12
5.13. Auditoría Interna 12
5.14. Concepto de Fraude 13
5.14.1. Sobrevaluación de Activos fijos 13
5.14.2. Ingresos o salidas ficticias 13
5.15. Factores que intervienen 14
5.15.1. Factores culturales 14
5.15.2. Factores sociales 14
5.15.3. Factores económicos 14
5.15.4. Factores circunstanciales 14
5.16. Auditoria de Activos Fijos 16
5.17. Gobernación de Cochabamba 16
5.17.1. Visión 17
5.17.2. Misión 17
5.17.3. Organigrama 18
5.17.4. Concepto 19
5.17.5. Objetivo 19
5.17.6. Alcance 19
5.17.7. Organización para la Administración de Activos Fijos Muebles 19
5.18. Sanciones por incumplimiento de la aplicación del Manual de Procedimientos 20
5.19. Auditoría Forense 20
5.19.1. Normas para coadyuvar a la Auditoría Forense. 21

5.20. Association of Certified Fraud Examiners – ACFE 24
5.20.1. Malversación o apropiación indebida de activos 24
5.20.2. Corrupción 24
5.20.3. Fraude en los estados financieros 24
6. Marco Metodológico 31
6.1. Enfoque 31
6.2. Tipo 31
6.3. Diseño 32
6.5. Técnicas e instrumento 32
6.5.1. Observación 32
6.5.2. Análisis de documentación obtenida 32
7. Marco Práctico 32
7.1. Introducción 32
7.2. Propuesta 33
8. Conclusiones 37
Referencias Bibliográficas

Índice de Gráficos

Gráfico 1. Triángulo de Fraude 16
Gráfico 2. Esquema de categorías de Fraude 25
Gráfico 3. Poder Judicial 26
Gráfico 4. Caso mochilas 27
Gráfico 5. Ex-secretario Andres Cuevas 28
Gráfico 6. Indagan 8 casos de irregularidades en Cochabamba 29

Índice de Anexos

Anexo 1. Organigrama de la Gobernación de Cochabamba

Anexo 2. Notas

Anexo 3. Manual de Procedimientos para la administración de almacenes, bienes muebles, bienes inmuebles y vehículos

Anexo 4. SAS 99 - Consideración del Fraude en Auditoría de Estados Financieros

Anexo 5. Ley Sarbanes - Oxley

Resumen-Abstract

La búsqueda de estrategias, planes, herramientas que apoyen el fortalecimiento de las entidades, para eliminar las prácticas deshonestas, anti profesionales, que promuevan la responsabilidad, transparencia, moralidad, ética profesional, en el manejo de recursos designados a cada entidad, institución u organización público o privado, así como la adecuada administración de los mismos, es que surge la necesidad de implementar el: **"DISEÑO DE FICHAS TÉCNICAS PARA LA DISMINUCIÓN DE IRREGULARIDADES EN EL MANEJO DE ACTIVOS FIJOS EN LA GOBERNACIÓN DE COCHABAMBA"** para lograr objetivos que impliquen una determinación legal, ante supuestos actos fraudulentos, permitiendo que casos similares se proceda de forma inmediata, basada en las normas, resoluciones internas de una entidad o externas de la misma, los casos existentes en la Gobernación llaman la atención por la falta de celeridad y rigurosa actualización del avance de cada uno de ellos, las normas de la institución estudiada llegan a ser obsoletas para algunos funcionarios, motivo por el que deciden actuar contra la institución, realizando movimientos fraudulentos con los activos fijos que son uno de los más vulnerables en varias de las instituciones públicas y privadas por la falta o poco control y administración entre otras.

El presente trabajo va dirigido a analizar desde el punto de vista de la Auditoría Forense el prevenir la corrupción de las organizaciones no lucrativas y fraudes, observando la situación en la que se encuentra la Gobernación de Cochabamba con respecto al manejo de los activos fijos, si en caso se diera el fraude indagar, explorar, analizar acerca de los supuestos perpetradores logrando encontrar a los verdaderos culpables, y el por qué estos cometieron tal acto, las razones de su cometido, determinando indicios de responsabilidad administrativa, ejecutiva, civil y penal, con autonomía funcional, financiera, administrativa y organizativa.

El objetivo general es erradicar de forma responsable, sistemática y profesional, las irregularidades en el manejo de activos fijos de los funcionarios en la Gobernación de Cochabamba, u otras relacionadas como el destino de estos activos.

1. Introducción

Las irregularidades de cualquier índole ocasionan desastres en una u otra entidad, organización o institución pública y privada en un Estado, llevando a pérdidas irreparables. La mayoría quienes realizan este fraude son los propios funcionarios o empleados de estas instituciones, dependientes que realizan tal acto, estos que fueron investigados alegando según las notas informativas de los distintos medios de comunicación es que lo hacen por: necesidades familiares, necesidades monetarias, para obtener poder, por venganza a la institución y otras razones, considerando según las organizaciones especializadas, tales como la Asociación de Examinadores de Fraudes Certificado (ACFE), Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) y el Instituto de Auditores Internos (IIA) sus conceptos de fraude son los que aparecen en el SLIDE. Logrando señalar que en todos los casos se destaca la finalidad de los mismos: el aprovechamiento o beneficio de determinadas personas o instituciones.

El fraude está instalado en la vida cotidiana, en la sociedad, formando parte de la cultura, existiendo factores socioculturales de carácter permanente, que corresponden al ambiente social y otros factores circunstanciales correspondientes al entorno y lugar. Percatándose de tres atributos por los que se desarrolla estos fraudes: **oportunidad**, **racionalización e incentivo**, plasmadas en la NIA 240, a los que últimamente se ha añadido un cuarto factor la **capacidad** de actuación dando origen al diamante del fraude.

No obstante se logra evidenciar que estos fraudes son intencionales, predeterminados, estudiados, que estos logran perpetrar.

Ahora bien, utilizando todo lo mencionado anteriormente para el desarrollo de este trabajo, visualizando que los hechos cometidos en contra de la Gobernación de Cochabamba fueron múltiples, y tomando en cuenta algunos ejemplos para el conocimiento general, incluyendo casos de diferente carácter en relación de esta investigación, utilizadas como comparación de la situación en la que se encuentra la institución estudiada. También observar las normativas, resoluciones, decretos u otros parámetros dentro del marco normativo para su pleno desarrollo ante estos casos, si estas son utilizadas de forma continua y simultánea al

momento de tratarse de los activos fijos, su procedencia, su destino, costos reales, su control, revalorizaciones, todo con su respectiva documentación de respaldo siguiendo las normas contables y de auditoría.

2. Planteamiento del problema

2.1. Formulario del problema

¿Existe la suficiente responsabilidad, control, administración y designación de recursos de los activos fijos por parte de los funcionarios en la Gobernación de Cochabamba como para implementar estas Fichas Técnicas?

El manejo constante de las normativas así como de las fichas técnicas paralizaría estas irregularidades que ocasionan perdidas innumerables a la institución, sin lograr recuperar el total de las perdidas.

Un problema es cualquier dificultad que no se puede resolver automáticamente, es decir, con la sola acción de nuestros reflejos instintivos y condicionados, o mediante el recuerdo de lo aprendido anteriormente. (Ramón Ruíz, 2007:34)

3. Objetivos

3.2. Objetivo General

Disminuir de forma responsable, sistemática y profesional, las irregularidades en el manejo de activos fijos de los funcionarios de unidades involucradas relacionadas a la procedencia y destino de estos activos fijos de la Gobernación de Cochabamba, con el diseño de Fichas Técnicas para su posterior implementación.

3.3. Objetivos Específicos

- Examinar el nivel de responsabilidad de los funcionarios involucrados en sus unidades con respecto al manejo de Activos Fijos de la Gobernación de Cochabamba.

- Identificar si existe un adecuado inventario de los activos fijos de forma periódica basado en normas vigentes o resoluciones internas.

- Proponer la elaboración de Fichas Técnicas para el control y manejo de todos los activos fijos pertenecientes a la institución.

4. Justificación

4.1. Justificación Metodológica

El desarrollo de este trabajo se da por los múltiples casos de mal manejo e irregularidades de los activos fijos en la Gobernación de Cochabamba, con base al módulo de Ejecución de la Auditoría Forense, Psicología Forense y Criminología buscando a los responsables de estos fraudes siendo debidamente identificados, utilizando el método descriptivo que permitirá analizar toda la información obtenida.

A su vez se utilizará un enfoque deductivo que parte del problema principal, para luego proponer una solución al mismo.

La implementación de estas fichas técnicas para el control interno permitirá evitar los manejos inadecuados de los activos fijos hasta su destino final.

Control Interno es un proceso efectuado por el consejo de Administración , la Dirección y el resto del personal de la Entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable.(Informe COSO, 1992:32).

4.2. Justificación Académica

Coadyuvar en la investigación al público en general minimizando en el futuro irregularidades o fraudes en el manejo de los activos fijos en distintas organizaciones públicas o privadas, logrando diseñar herramientas en base al conocimiento adquirido en el transcurso del Diplomado, para posteriormente implementarlas.

4.3. Justificación Práctica

Esta herramienta diseñada procura favorecer a la Gobernación de Cochabamba otorgándole seguridad en la administración de bienes internos y que los activos fijos no sean utilizados de forma irresponsable y arbitraria por los propios funcionarios.

5. Marco Teórico / conceptual

5.1. Definición de Activo

Los activos, son los recursos de propiedad de una institución, susceptibles de valoración monetaria que se espera beneficien las operaciones futuras. Los activos pueden tener forma física definida como los edificios, bienes muebles, muebles y enseres, equipos de comunicación o las mercancías. De otra forma algunos activos no son tangibles, pudiendo ser en forma de títulos o derechos reales. (Finney H., Tomo I)

Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficio económico.

5.2. Clasificación de Activos

Los activos se clasifican en:

5.2.1. Activo Corriente

Hace referencia a las cuentas que conforman los fondos disponibles y aquellos bienes o derechos que se espera convertir en dinero, en el corto plazo.

5.2.2. Activo No Corriente

Constituido por las inversiones permanentes de la entidad y otros efectos no enajenables como bienes de cambio, así como derechos que son convertibles después del periodo normal de un año, el Activo Fijo se encuentra dentro de este grupo.

5.3. Activos Fijos

Activo Fijo o Bienes de Uso a aquellos de naturaleza permanente, con una vida útil superior a un año y un valor relativamente significativo. Comprende los bienes materiales como inmuebles, equipo de oficina y muebles, semovientes, adquiridos; producidos por la entidad, organización o institución, recibidos en donación o transferencia que no se agotan en su primero o pocos usos, ni tampoco cambian de forma, y su incorporación a la entidad se realiza con el propósito de ser empleados en las operaciones propias o desarrollo específico de las actividades de las entidades públicas.

Los activos fijos es el conjunto de bienes de naturaleza relativamente, adquiridos, desarrollados, construidos por la administración propia o por contrato, necesarios para el cumplimiento de objetivos institucionales.

Para que un bien sea considerado activo fijo debe cumplir las siguientes características:

a) Ser físicamente tangibles.

b) Son adquiridos para uso de la entidad o empresa, que los utiliza de manera continua en el curso normal de sus operaciones (no están dispuestos para la venta inmediata), duración relativamente permanente.

c) Deben ser utilizados en la producción o comercialización de bienes y servicios para ser alquilado a terceros, o para fines administrativos.

d) Algunos bienes están sujetos a depreciación, otros a un agotamiento y otros no se deprecian ni se agotan. Se revalorizan mediante el concurso de profesionales expertos en la materia (Peritos independientes)

e) Son costos diferidos porque se insumen periódicamente hasta agotar su vida útil.

f) Valor monetario relativamente significativo. Forman parte del activo no corriente; puesto que son de naturaleza duradera (mayor de un año). Vida útil relativamente larga, los beneficios obtenidos de estos deben extenderse, por lo menos más de un año o un ciclo normal de operaciones, el activo fijo se distingue de otros activos (útiles de escritorio, por ejemplo) que son consumidos dentro del año o ciclo operativo de la entidad.

Es necesario aclarar que la clasificación de un bien como activo fijo no es única y depende del tipo de negocio de la empresa, si bien podría ser considerado como activo fijo o inventario.

Ejemplo, un vehículo es considerado como activo fijo para una empresa que vende artefactos de herramientas usados para entrega a domicilio, pero este puede ser considerado como inventario para otra empresa que distribuya las movilidades, es decir para su venta y ya no uso.

5.4. Clasificación de Activos Fijos

5.4.1. Activo Fijo en Operación

Hace referencia a todos los activos fijos adquiridos o construidos, aplicados exclusivamente al uso en las operaciones en la empresa, ejemplo maquinaria.

5.4.2. Edificios

Son los edificios y a su vez las instalaciones destinados al uso de la entidad. Así mismo comprende las instalaciones unidas permanentemente y que forman parte del mismo, las cuales no pueden instalarse ni moverse sin romper paredes, pisos o techos del mismo.

5.4.3. Maquinaria y Equipo de Producción

Se encuentran dentro los mecanismos y dispositivos necesarios para las tareas de producción de bienes de los entes públicos.

5.4.4. Equipo de Oficina y Muebles

Es todo el equipamiento y el moblaje necesario, que facilitan a las instituciones o actividades propias de las entidades públicas en la prestación de servicios, o producción de bienes.

5.4.5. Equipo de Transporte Tracción y Elevación

Incluye los mecanismos; vehículos, tractores, moto-niveladoras, asimismo ascensores escaleras mecánicas, etc. Para las tareas de prestación de servicios y producción de bienes de los entes públicos o privados.

5.4.6. Equipo Médico y de Laboratorio

Comprende los mecanismos, equipamiento, implementos y dispositivos necesarios para las tareas de prestación de servicios de salud de los entes públicos o privados.

5.4.7. Equipo de Comunicaciones

Son los mecanismos, equipamiento y dispositivos necesarios para las tareas de prestación de servicios de las entidades, instituciones u organizaciones.

5.4.8. Equipo Educacional y Recreativo

Refiere a los mecanismos, equipamiento, mobiliario, implementos y dispositivos necesarios para las tareas de enseñanza y recreación de las instituciones u organizaciones.

5.4.9. Terrenos

Son los predios adquiridos o incorporados por las entidades para permitir el funcionamiento de las mismas. El costo del terreno sobre el cual se encuentran las edificaciones institucionales o de dominio privado se deben registrar en esta cuenta.

5.4.10. Activo Intangible

Son los activos inmateriales, no cuantificables físicamente, su valor reside en los derechos y beneficios que su posesión confiere a la entidad tenedora, como ser derechos de uso de la propiedad intelectual, comercial, industrial y otros de característica similar. El valor contable neto se obtiene deduciendo al valor bruto de las cuentas del activo intangible, el monto de la amortización acumulada.

5.4.11. Bienes Fungibles

También mencionare a bienes fungibles, son los que se consumen con el uso inmediato, pierden su valor o cambian de forma, no pueden ser utilizados mayormente. Son del grupo en que los bienes tienen una vida útil estimada siendo inferior al periodo (un año) y valor no es significativo. Son considerados desechables y reemplazables, no son bienes de relevante importancia, sin ser sujeto de revalorizar y contabilizar.

5.4.12. Semovientes y otros Animales

Gastos destinados a la adquisición de ganado de diferentes especies y todo tipo de animales adquiridos con fines ornamentales, de reproducción o de trabajo.

5.4.13. Activos Museológicos y Culturales

Gastos destinados a la adquisición y/o restauración de activos museológicos y culturales, que no son depreciables.

5.4.14. Otros Activos

Gastos destinados a la adquisición de otros activos fijos no descritos anteriormente. Incluye objetos valiosos y bibliotecas, no depreciables. (Clasificador por Objeto del Gasto, 2014:110)

5.5. Marco Legal y técnico de Activos Fijos

- Ley 1178 de 20/07/1990 de Administración y Control Gubernamentales.
- DS. 0181 de 28/06/2009, Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios.
- Reglamento Específico del Sistema de Administración de Bienes y Servicios.
- Reglamento Específico del SCI.
- Plan de Cuentas de Contabilidad Gubernamental Integrada para el Sector Público.
- Resoluciones Ministeriales anuales, que aprueban las Directrices de Formulación Presupuestaria y Clasificadores Presupuestarios (grupo 4000 activos reales)
- Resoluciones Ministeriales anuales, emitidas por la Dirección General de Contabilidad Fiscal, los que aprueban los Instructivos de cierre presupuestario, contable y de tesorería.
- Reglamentos internos de cada entidad, que regulen el manejo adecuado de los activos fijos.

Si se diera situaciones no previstas ni establecidas en ninguna de las anteriores normas se tomará en cuenta a la Dirección General de Normas de Gestión Pública Plurinacional o las Normas de Contabilidad emitidas y reconocidas por el consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad (CTNAC) dependiente del Colegio de Auditores de Bolivia.

5.6. Administración de los Activos Fijos

El objetivo de la administración establece lineamientos y controles administrativos que puedan optimizar la disponibilidad, el uso, conservación, el control físico-valorado del activo fijo y disminuir los costos de sus operaciones de los bienes de uso en las entidades públicas, en base a las disposiciones legales, técnicas y contables, generando información confiable para la toma de decisiones respecto a futuras

adquisiciones, mantenimientos, reparaciones, disposición o baja, logrando un manejo eficiente de los mismos.

5.7. Prohibiciones a los Servidores Públicos con respecto a los Activos Fijos

Se prohíben las siguientes condiciones:

- Uso para beneficio particular o privado.
- Prestar o transferir el bien a otro empleado público.
- Enajenar el bien por cuenta propia.
- Dañar o alterar sus características físicas o técnicas.
- Poner en riesgo el bien.
- Ingresar bienes particulares sin autorización del Responsable de Activos Fijos.
- Sacar bienes de la entidad sin autorización del Responsable de Activos Fijos.

5.8. Sistema de Administración de Bienes y Servicios

Instrumento que ayuda con un conjunto de normas de carácter jurídico, técnico y administrativo que regula en forma interrelacionada con los otros sistemas de administración y control de la Ley N° 1178 de 20 de julio de 1990, de Administración y Control Gubernamentales, la contratación, manejo y disposición de bienes y servicios de las entidades públicas, la cual está compuesta por tres subsistemas:

5.8.1. Subsistema de Contratación de Bienes y Servicios

Son el conjunto de funciones, actividades y procedimientos administrativos para adquirir bienes o contratar servicios.

5.8.2. Subsistema de Manejo de Bienes

Comprende las funciones, actividades y procedimientos referidos a la administración o manejo de bienes.

5.8.3. Subsistema de Disposición de Bienes

Es el conjunto de funciones, actividades y procedimientos relacionados con la toma de decisiones sobre el destino de los bienes de uso institucional de propiedad de la entidad, cuan do estos no son utilizados.

5.9. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

Los activos inmovilizados deben llevarse al costo de adquisición o construcción histórico, más las revalorizaciones necesarias para reflejar cambios en el poder adquisitivo de la moneda. En todo caso deberá castigarse en caso de pérdida u obsolescencia, y deben clasificarse en:

a) Vida útil superior a un año sin intención de enajenarlos.
b) Deben contabilizarse reservas por depreciación con el propósito de cargar a las operaciones la inversión en activos depreciables durante el período de vida útil de estos activos.
c) La naturaleza y cuantía de los activos restringidos o gravados debe mostrarse en nota a los estados financieros.
d) Debe existir uniformidad en el método de depreciación utilizados.

Todo reflejo de información financiera de los Estados Financieros debe estar bajo las PCGA para la toma de decisiones a la Gerencia o Máxima Autoridad Ejecutiva.

5.9.1. Norma Contable 4 – Revalorización Técnica de Activos Fijos

La Norma hace referencia al procedimiento para la realización del revalúo técnico de activos fijos (propiedad, planta y equipo), considerando la necesidad de que el mismo sea realizado por un perito o profesional independiente, además de ser aprobado por el directorio u órgano ejecutivo responsable y la Junta de Accionistas o Asamblea de Socios, según corresponda, para su incorporación en los Estados Financieros.

Desde el punto de vista contable, establece que el incremento por revalorización debe acreditarse a la cuenta patrimonial “Reserva por Revalúos Técnicos” y en caso de un decremento, este debe imputarse a la cuenta de resultados “Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes”, además de revelar mediante notas a los Estados Financieros el procedimiento aplicado para la medición de activos fijos. Así mismo, menciona que el importe de la cuenta patrimonial “Reserva por Revalúos Técnicos” puede ser capitalizado o utilizado para absorber pérdidas.

El informe del profesional independiente, por lo tanto, debe contener los valores revalorizados de los activos, además de sus nuevas vidas útiles, las mismas que serán

utilizadas para el cálculo de la depreciación futura, considerando también las bases técnicas utilizadas para realización del procedimiento.

Los aspectos relacionados con la revalorización técnica de activos fijos se encuentran descritos en la NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo, exigiendo el mismo procedimiento técnico para su realización. Sin embargo, desde el punto de vista contable, cabe señalar que el tratamiento antes descrito, es concordante con lo señalado en la NIC 16, pero únicamente para el primer revalúo de los bienes de uso. La aplicación del método de la revaluación para medir revalorizaciones periódicamente, por lo que en los procedimientos de revalorización posteriores se debe considerar que ocurrió en la revalorización anterior, antes de proceder a registrar los nuevos valores revalorizados, con el propósito de mitigar estos impactos y reflejar el superávit o pérdida en términos netos.

En el caso de la cuenta patrimonial emergente de este procedimiento, denominada "Superávit por revaluación", esta no es objeto de capitalización y y su saldo debe mantenerse y regularizarse periódicamente dependiendo de las regularizaciones que se realicen en los bienes de uso que fueron objeto de revaluación; por lo tanto, se realiza la gestión de ésta cuenta conjuntamente la de los elementos de propiedad, planta y equipo que fueron revalorizados. (Carlos Ernesto Gonzales Alanes, 2014:13)

5.10. Marco Normativo de la Gobernación de Cochabamba

Para las siguientes disposiciones legales se tomarán en cuenta:

- Constitución Política del Estado.
- Ley Nº 1178 de 20 de julio de 1990 de Administración y Control Gubernamental.
- Ley Nº 004 de Lucha Contra la Corrupción "Marcelo Quiroga Santa Cruz".
- Decreto Supremo Nº 0181, de 28 de junio de 2009, que aprueba las Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios (NB-SABS).
- D.S. N° 23318-A de 3 de noviembre de 1992 de Responsabilidad por la Función Pública. 9
- Decreto Supremo Nº 26237, de 29 de junio de 2001, Modificación del Reglamento de Responsabilidad por la Función Pública (D.S. Nº 23318-A).
- D.S. N° 21364, de 13 de agosto de 1997 – Reglamento de la Ley Financial

- D.S. N° 21781, de 03 de diciembre de 1997 – Ampliación de vigencia del D.S. N° 21364.
- D.S. N° 20928, de 18 de julio de 1985.
- Reglamento Interno de la servidora y servidor Público vigente.
- Código de Ética vigente.

Estas disposiciones establecidas son de uso y aplicación obligatoria por todas las servidoras (es) públicos del Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento.

5.11. Manual para la Administración de Activos Fijos

El objetivo del manual es generar un proceso de información documentada de los bienes de coordinación, vigilancia que permita realizar una gestión actualizada, confiable, que facilite al Registro Contable y fortalezca el Control Interno y de gestión dentro de la administración del activo fijo de la Gobernación del Departamento. (Manual para la Administración de Activos Fijos, 2015:87)

5.12. Normas de Auditoría

Las normas de Auditoria es un conjunto de principios definidas por leyes gubernamentales o por un organismo con autoridad a nivel del país y cuya aplicación es obligada en la conducción de una auditoría o servicio relacionado, como las NAG, NIAs, NAGAS.

5.13. Auditoría Interna

La labor de la Auditoria Interna es un servicio que se da en varias instituciones, entidades u organizaciones entre otras, en este caso a la Gobernación Cochabambina, siendo independiente de la actividad establecida dentro de la misma. Llegando a ser el control interno posterior que funciona por medio del examen y valoración de lo adecuado y efectivo de los controles. El examen de Auditoria Interna comprende una serie de procesos y técnicas, a través de las cuales se da seguridad al Máximo Ejecutivo respecto a las actividades de su propia organización; a partir de la observación en el trabajo respecto a:

a) Los controles establecidos por la Gobernación de Cochabamba, son mantenidos adecuada y efectivamente en todas y cada una de sus Unidades Administrativas.
b) Si los registros e informes reflejan las operaciones actuales a los resultados de manera adecuada y rápida en la Administración, Programas y Proyectos.

5.14. Concepto de Fraude

La palabra fraude procede del vocablo latino FRAUDEM, que significa hacer algo de mala fé. También incluye el fraude, la falsificación intencional de un hecho con objeto de que la persona engañada actué de una manera determinada. El fraude es una acción generadora de beneficios materiales y su control se ubica en la acción organizacional o el tratamiento judicial. En el Código Penal Boliviano este tipo de delitos se encuentran enmarcados en el Capítulo IV y V, Estafas y Otras Defraudaciones – Apropiación Indebida.

Es así que por los distintos fraudes se toma en consideración los siguientes activos fijos:

5.14.1. Sobrevaluación de Activos fijos

Un defraudador incrementa las cuentas de activo para fortalecer el Estado de Resultados y aunque la valuación de activos generalmente no incrementa el valor corriente de mercado, puede afectar mediante las estimaciones que son usados para determinar los valores residuales y la vida útil de un bien depreciable, dando así la oportunidad para perpetrar por la manipulación de una valuación inapropiada de activos fijos.

5.14.2. Ingresos o salidas ficticias

Son causados luego del registro de ventas de bienes o servicios que no llegaron a ocurrir; donde a menudo las ventas ficticias, se ajustan al final del periodo contable, dando reversa a la venta generada, mediante cancelación de la venta o ajuste, tratando de ocultar el fraude. Tomando en cuenta la falsificación de ingresos en un periodo deben de reflejar la caída irrelevante de ingresos en el ingreso acumulado del siguiente período, realizando una y otra vez el mismo acto perpetrador afectando a

las cuentas por cobrar pudiendo ser disuelta por reserva de Cuentas Incobrables.

5.15. Factores que intervienen

Como ya se mencionó, en las Organizaciones Especializadas consideran factores por las cuales se desarrollan los fraudes, siendo los siguientes los más usuales:

5.15.1. Factores culturales

Esta cultura está llena de relatos en los que los fraudes son frecuentes y generalmente aceptados. Ejemplos como la Biblia, donde la serpiente engaña a Eva y Caín a Abel, así como la novela picaresca con el lazarillo, el buscón, los cuentos con Caperucita, Pulgarcito, o míticos ladrones como Robín Hood o bandoleros como Curro Jiménez, o incluso películas como la española "Los Tramposos", entre otros. Existe por tanto una cierta permisividad popular hacia el fraude, de forma que mientras se reprueba el robo por medios violentos, se aprueba y a veces se festeja el fraude basado en la astucia, el engaño, el ingenio, sobre todo frente a un enemigo más poderoso como la administración pública, las entidades financieras y las empresas.

5.15.2. Factores sociales

El culto al dinero, la desestimación de valores como la honradez, la fidelidad, la cultura del pelotazo, la institucionalización de las comisiones, los recientes escándalos financieros, la consigna moral de "tanto tienes tanto vales".

5.15.3. Factores económicos

Volúmenes de fraude van unidos a los volúmenes de dinero, por ello el fraude está donde se concentra y fluye el dinero, es decir en las empresas.

5.15.4. Factores circunstanciales

Son los relativos a la persona, a sus conocimientos, su carácter y formación, al entorno y su ambiente, al momento y su oportunidad. En este caso hace reterencia al entorno empresarial, al momento y oportunidad del fraude en la empresa.

De los factores culturales así como a los circunstanciales a los que también hice referencia, se reconocerá que estos elementos se verán potenciados si las circunstancias

que concurran en los entornos en los que se desenvuelvan las amenazas de los fraudes se viesen potenciadas o favorecidas, como por ejemplo las condiciones de trabajo en las que se desarrolle la actividad, tales como:

a) **Externalización de actividades**. Alejamiento de los procesos, actividades desarrolladas en culturas empresariales diferentes.
b) **Inseguridad laboral**. Disminución de la fidelidad con la organización.
c) **Deterioro de la calidad de los servicios**. Pérdida de autoestima y reputación empresarial.
d) **Elevación de la morosidad**. Peligro de continuidad de la empresa.
e) **Nuevos servicios**. Desconocimiento en detalle de los procesos empleados, debilidad de los controles.
f) **Desorden administrativo**. Carencia de custodia de documentos.
g) **Eliminación de rutinas y controles básicos**: Perdidas de eficacia en los controles.
h) **Implantación de nuevos procesos sin adecuado contraste**. Improvisación y carencias de controles verificados.

Se puede observar que en todos los casos se podría producir un incremento de los factores del riesgo de fraude, consecuencia de: Deterioro de la cultura de control, Falta de compromiso de la Alta Dirección, Controles básicos deficientes, Permisividad a las prácticas corruptas.

Es comúnmente aceptado que para que se pueda producir un fraude interno en una empresa deben de cumplirse tres circunstancias, requisitos o condiciones previas, las cuales forman lo que se denomina triángulo del fraude. Estas condiciones son:

- **Saber**: el defraudador conoce los procedimientos administrativos, por lo general los utiliza frecuentemente en su trabajo y sabe de sus debilidades, de sus descontroles y disfunciones, conoce también las consecuencias y ganancias que le puede reportar su acción, e intuye aquellos resquicios por los que puede actuar sin dejar huella. Existe la **OPORTUNIDAD.**
- **Poder**: el defraudador sabe de los controles que se realizan a posteriori, las pistas que no se siguen, las verificaciones que no se realizan, los vacíos de control, la falta de conciliaciones de resultados, poca integridad de algún tipo de información en donde la

inconsistencia pasa desapercibida. Conoce que es difícil que detecten ciertas actuaciones y mucho más difícil que se descubra al autor. Lo **RACIONALIZA** y tiene capacidad para actuar

- **Querer**: tiene voluntad de hacerlo. Las circunstancias sociales, las personales, el medio cultural, los malos ejemplos, el deficiente ambiente de trabajo, su escasa formación moral, su lamentable sentido de la responsabilidad, de la ética, del pudor, de la fidelidad, y su mala conciencia se lo permiten y lo justifican. Se beneficiará de ello **INCENTIVADO.**

Gráfico 1. Triángulo de Fraude

Fuente: Guía de gestión del riesgo de fraude y la auditoría, 2017

5.16. Auditoria de Activos Fijos

Esta auditoria consiste en demostrar que los activos listados en el Balance General son realmente existentes, que la institución es propietario de dichos activos y que la evaluación son los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

5.17. Gobernación de Cochabamba

"El Gobernador del Departamento de Cochabamba en el ejercicio de sus atribuciones y competencias, electo por voto universal y directo, armonizará las políticas del Departamento con las políticas nacionales y optimizará los mecanismos operativos de la Gobernación, con la finalidad de mejorar la eficacia y eficiencia de la provisión de bienes y servicios a la sociedad. Ejercer las atribuciones y funciones que asigna la

Constitución Política del Estado, la Ley de Marco de Autonomías y las disposiciones del ordenamiento jurídico vigentes que le sean aplicables, según su página virtual.

Las especulaciones, según Platón y Aristóteles, no son estremecimientos caprichosos que estimulan la risa o el asombro, sino que son serios ejercicios de la inteligencia y de los sentimientos respecto del destino del hombre en el Gobierno: previenen, estimulan, informan. Muestran como las mentes y las personas, e un determinado momento, hacen frente a los problemas que se les presentan según el lugar que estos ocupan (Hermann Finer, 1964: 8)

5.17.1. Visión

La visión es la declaración del GADC sobre lo que aspira a ser y sobre las expectativas para el futuro; significa el reto de la institución para cumplir su misión.

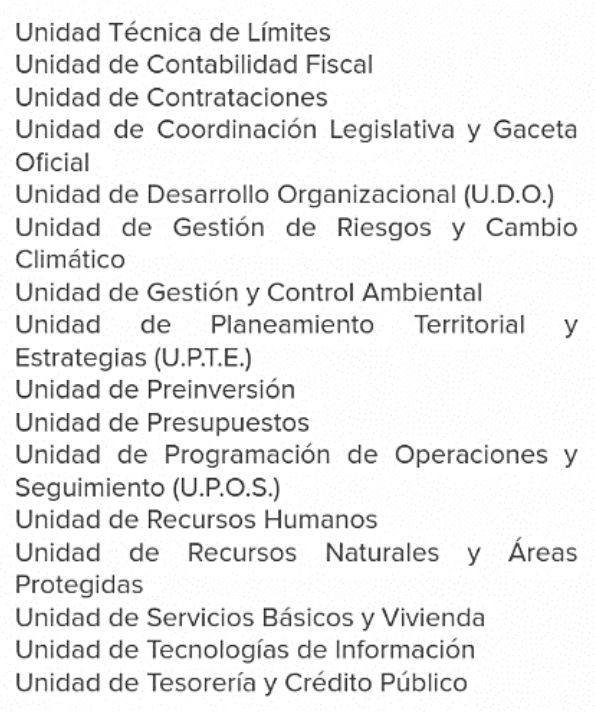
La Visión del órgano ejecutivo Gobierno Autónomo Departamental de Cochabamba al 2017 es la siguiente: Al 2017, el Gobierno Autónomo Departamental de Cochabamba, es líder en la gestión pública departamental, con una estructura organizativa adecuada, personal cualificado y compromiso social; con transparencia e igualdad de oportunidades orientada a la vida digna.

5.17.2. Misión

Conceptual y legalmente, la misión es la razón de ser del Gobierno Autónomo Departamental de Cochabamba, expresada en objetivos permanentes, la misma que se establece en concordancia con el instrumento jurídico de creación de la entidad, así como con la Constitución Política del Estado y otras disposiciones legales sobre la organización del Sector Público.

La Misión del órgano ejecutivo del GADC, se expresa en los siguientes términos: El Gobierno Autónomo Departamental de Cochabamba es una institución de servicio público que planifica, promueve e implementa el desarrollo integral departamental, articulado al desarrollo nacional, en coordinación con actores sociales e institucionales.

5.17.3. Organigrama



Ver anexo 1

a) Directora (or) de Administración - Responsable principal ente la MAE

Por el manejo de bienes en lo referente a la organización, funcionamiento y control a través de las instancias operativas especializadas en la materia como ser: Área de Almacenes, Área de Activos Fijos, Área de Transportes y Área de Logística,

b) Responsable del Área de Activos Fijos

Es responsable por el registro y custodia de la documentación original de derecho propietario de los bienes inmuebles y vehículos, así como del seguimiento y ubicación física y entrega de los bienes muebles inmuebles y vehículos.

De la aplicación operativa del proceso de manejo de bienes muebles e inmuebles, como también de la información que emita y/o remita con fines de registro, toma de decisión y otros requeridos por instancias superiores de la Institución y el Órgano Rector y a otras instituciones cumpliendo la normativa vigente.

5.17.4. Concepto

La administración de Activos Fijos Muebles, es la función administrativa que comprende actividades y procedimientos relativos al ingreso, asignación, mantenimiento, salvaguarda, registro y control de bienes de uso del Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento.

5.17.5. Objetivo

Tiene por objetivo lograr la racionalidad en la distribución, uso y conservación de los activos fijos muebles de propiedad o bajo custodia del Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento.

5.17.6. Alcance

Las disposiciones de este capítulo, se aplicarán a todos los activos fijos muebles de propiedad o bajo custodia del Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento.

Los Servicios Departamentales Desconcentrados dependientes de la Institución, que por su particularidad y especificidad requieran de un Manual de Procedimientos, deberán elaborar su propio Manual en el marco de la normativa y disposiciones vigentes o adecuar el presente Manual; entre tanto será aplicable el presente Manual en todo lo que sea compatible a sus propias características, forma de funcionamiento y a su normativa sectorial respectiva.

En caso de inexistencia, entre tanto será aplicable el presente Manual en todo lo que sea compatible a sus propias características, forma de funcionamiento y a su normativa sectorial respectiva del Servicio Departamental.

5.17.7. Organización para la Administración de Activos Fijos Muebles

El Área de Activos Fijos del Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento, depende de la Dirección de Administración y éste a su vez de la Secretaría Departamental de Finanzas y Administración.

El Área de Activos Fijos tiene como funciones:

- Administración de activos fijos muebles y equipos de oficina
- Administración de vehículos
- Administración bienes inmuebles

Como tal el Manual de Procedimientos para la Administración de Almacenes, Bienes Muebles, Inmuebles y Vehículos menciona el manejo de los activos fijos pero se observó según las múltiples noticias por lo tanto presumo que su Manual así como otras normas no están siendo utilizadas de forma correcta.

5.18. Sanciones por incumplimiento de la aplicación del Manual de Procedimientos

La secretaria Departamental de Finanzas y Administración, verificará el grado de cumplimiento del presente Manual de Procedimientos y la Dirección de Auditoría Interna, estará encargada de realizar el control posterior respectivo.

El incumplimiento de las normativas emitidos, generará responsabilidad de acuerdo a lo dispuesto por la Ley Nº 1178 de Administración y Control Gubernamental Art. 1-inciso c) que establece: "Lograr que toda servidora (or) público, sin distinción de jerarquía, asuma plena responsabilidad por sus actos, rindiendo cuenta no solo de los objetivos a que se destinaron los recursos públicos que le fueron confiados, sino también de la forma y resultado de su aplicación. (Ley Nº 1178 de Administración y Control Gubernamental Art. 1)

5.19. Auditoría Forense

Según un estudio de Auditoria Forense menciona que los auditores especializados en Forense llega a cubrir por los menos, aparte de Contador Público áreas como legal, auditoria, investigativa, administración de riesgos, relacionadas al tema de fraude, controles, sistemas de prevención, irregularidades, características psicosociales de los ladrones y desfalcadores, tipos de robo, desfalco, entre otros.

Por lo tanto la Auditoria Forense especializada en descubrir, evaluar, divulgar y certificar sobre la evidencia de fraudes ocurridos en el desarrollo de las funciones privadas y públicas, conforme a las normas y leyes determinadas por el Estado y sus dependencias oficiales. Para el Caso de empresas privadas se debe seguir lo estipulado por las normas y reglamentos internos (Carlos Reynaldo Coronel T., 2012:7).

5.19.1. Normas para coadyuvar a la Auditoría Forense.

Son las siguientes:

SAS N° 82 - Consideraciones sobre el Fraude en una Auditoría de Estados Financieros.

Esta norma entra en vigencia a partir de 1997 y clarifica la responsabilidad del auditor por detectar y reportar explícitamente el fraude y efectuar una valoración del mismo. Al evaluar el fraude administrativo se debe considerar 25 factores de riesgo que se agrupan en tres categorías:

1. Características de la administración e influencia sobre el ambiente de control (seis factores);
2. Condiciones de la industria (cuatro factores); y
3. Características de operación y de estabilidad financiera (quince factores).

El SAS N° 82 señala que el fraude implica: (a) una presión o incentivo para cometerlo; y (b) una oportunidad percibida de hacerlo. Generalmente, están presentes estas dos condiciones.

SAS N° 99 - Consideración del fraude en una intervención del estado financiero

Esta declaración reemplaza al SAS N° 82 «Consideraciones sobre el Fraude en una Auditoría de Estados Financieros » y enmienda a los SAS N°1 «Codificación de normas y procedimientos de auditoría» y N° 85 «Representaciones de la Gerencia» y entró en vigencia en el año 2002. Aunque esta declaración tiene el mismo nombre que la anterior, es de más amplitud pues proporciona a los auditores una dirección extendida para detectar el fraude material y da lugar a un cambio substancial en el trabajo del auditor.

Este SAS realza la importancia de ejercitar el escepticismo profesional durante el trabajo de auditoría. Asimismo, requiere que un equipo de auditoría:

1. Discuta en conjunto cómo y dónde los estados financieros de la organización pueden ser susceptibles a una declaración errónea material debido al fraude.

2. Recopile la información necesaria para identificar los riesgos de una declaración errónea material debido al fraude.
3. Utilice la información recopilada para identificar los riesgos que pueden dar lugar a una declaración errónea material debido al fraude.
4. Evalúe los programas y los controles de la organización que tratan los riesgos identificados.
5. Responder a los resultados del gravamen.

Esta declaración describe los requisitos relacionados con la documentación del trabajo realizado y proporciona la dirección con respecto a las comunicaciones del auditor sobre el fraude a la gerencia, al comité de auditoría y a terceros.

La SAS 99 requiere que cuando el auditor sospecha de que puede haber un fraude, obtenga evidencia adicional para determinar si ha ocurrido un fraude material. Los auditores con frecuencia utilizan la consulta, como se analizó anteriormente, como parte del proceso de recopilación de información.

También requiere que el auditor considere las implicaciones de otros aspectos de la auditoria. Por ejemplo, un fraude que involucra la malversación de efectivo de un fondo de caja chica pequeño, normalmente es de poca importancia para el auditor, a menos que el hecho involucre a la administración de alto nivel. En la última situación, el fraude de caja chica puede indicar un problema más profundo que involucra la integridad de la administración. Esto puede indicar al auditor que debe volver a valorar la evaluación de riesgo de fraude y el impacto en la naturaleza, tiempo propicio y grado de la evidencia de la auditoria.

Cuando el auditor determina que el fraude puede estar presente, la SAS 99 requiere que el auditor analice el asunto y el método de auditoría para una investigación posterior en el nivel adecuado de la administración, incluso si el hecho se pudiera considerar como sin consecuencias. El nivel adecuado de la administración debe al menos ser de un nivel por encima de aquellos que están implicados, al igual que el nivel

más alto de la administración y el comité de auditoría. Si el auditor cree que los niveles más altos de la administración pueden estar involucrados en el fraude, el auditor debe analizar el asunto directamente con el comité de auditoría

Ley Sarbanes-Oxley

En el año 2002, en Estados Unidos se promulga la Ley Sarbanes-Oxley, donde se incluyen cambios en el alcance de las reglamentaciones sobre los valores que podrían representar desde la sanción de la Securities Exchange Act de 1934. Esta Ley dispone la creación del Public Compnay Accounting Oversigth Board (PCAOB) para supervisar las auditorías de empresas que cotizan en bolsa y que están sujetas a las leyes sobre valores de la Securities and Exchange Comisión (SEC).

Se establece un nuevo conjunto de normas de independencia del auditor, nuevos requisitos de exposición aplicables a las empresas que cotizan y a sus miembros, y severas sanciones civiles y penales para los responsables de violaciones en materia de contabilidad o de informes. También se imponen nuevas restricciones a los préstamos y transacciones con acciones que involucran a miembros de la empresa.

Para las empresas que cotizan valores de los Estados Unidos de Norteamérica, los efectos más destacados de la Ley se refieren a la conducción societaria; la ley obligará a muchas empresas a adoptar cambios significativos en sus controles internos y en los roles desempeñados por su comité de auditoría y la gerencia superior en el proceso de preparación y presentación de informes financieros.

En este sentido, la ley otorga mayores facultades a los Comités de Auditoría que deben estar conformados en su totalidad por directores independientes, donde al menos uno de los cuales debe ser un experto financiero. Este Comité es responsable de supervisar todos los trabajos de los auditores externos, incluyendo la pre-aprobación de servicios no relacionados con la auditoría y a la cual los auditores deben reportar todas las políticas contables críticas, tratamientos contables alternativos que se hubieran

discutido para una transacción específica, así como toda comunicación escrita significativa que se haya tenido con la Gerencia.

La ley también impone nuevas responsabilidades a los Directores Ejecutivos y Financieros y los expone a una responsabilidad potencial mucho mayor por la información presentada en los estados financieros de sus empresas ya que, entre otros, éstos requieren mantener y evaluar la efectividad de los procedimientos y controles para la exposición de información financiera, debiendo emitir regularmente un certificado al respecto. La ley también impone severas penas por preparar información financiera significativamente distorsionada o por influir o proporcionar información falsa a los auditores.

5.20. Association of Certified Fraud Examiners – ACFE

Para la Association of Certified Fraud Examiners, al referirse a fraudes corporativos, se incluye a cualquiera de estas tres formas:

5.20.1. Malversación o apropiación indebida de activos

Es cuando el empleado es quien roba o hace mal uso de los recursos de la organización (apropiación de dinero, facturaciones fraudulentas o reporte de gastos inflados).

5.20.2. Corrupción

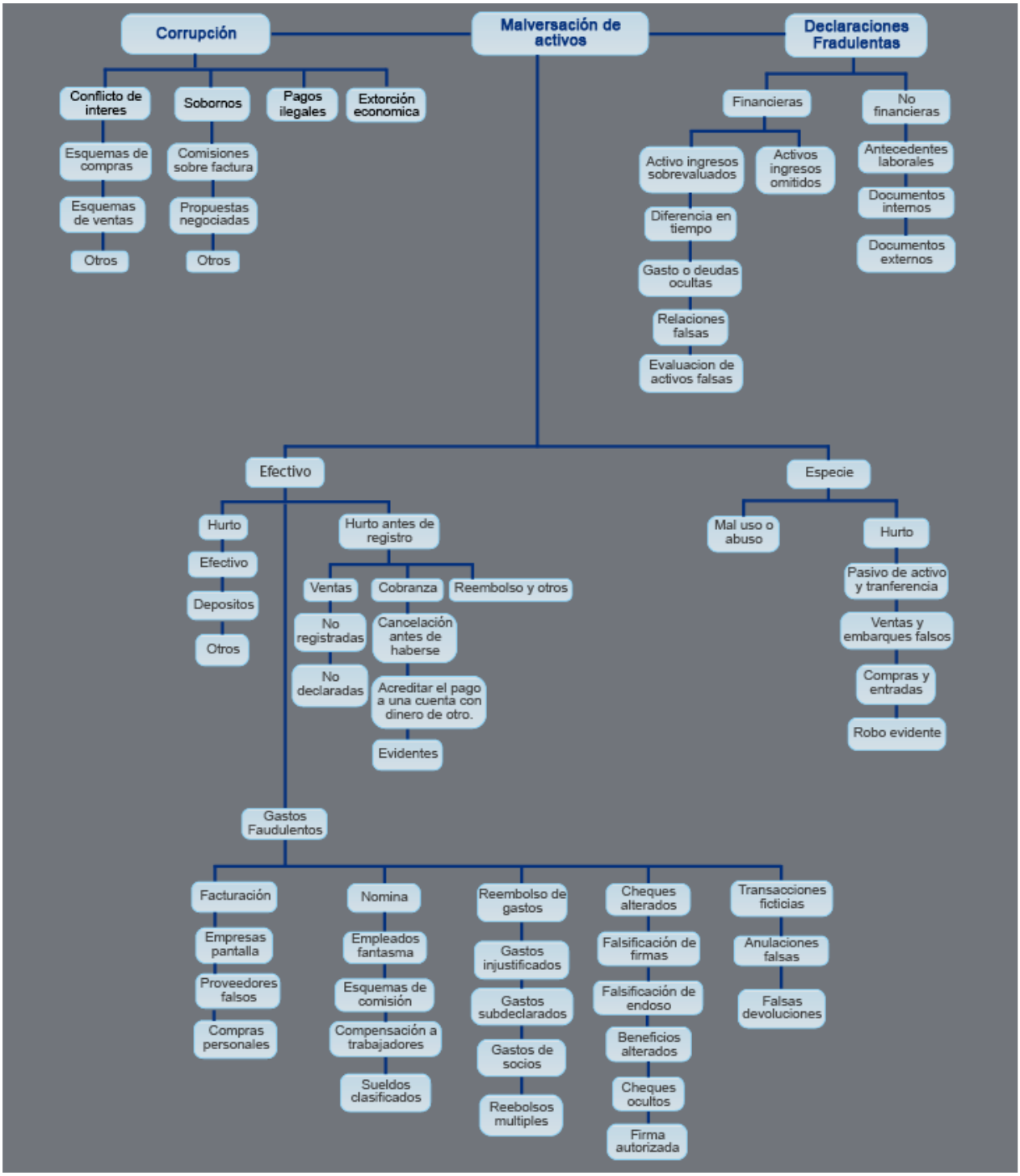
Se da cuando el empleado ejerce indebidamente su influencia en una transacción comercial, de modo que viola su deber para con el empleador a fin de obtener un beneficio directo o indirecto.

5.20.3. Fraude en los estados financieros

Se produce cuando el empleado registra intencionadamente un error u omisión en la información relevante de los estados financieros.

Estas tres categorías se pueden desglosar en estos diferentes tipos observando múltiples formas que llegarían a presentarse los fraudes, como se observa en el siguiente cuadro:

Gráfico 2. Esquema de categorías de Fraude



Fuente: Guía para las banderas, 2017

Para conocimiento general se exponen algunos ejemplos relacionados a casos de irregularidades de activos fijos de la Gobernación de Cochabamba y sus funcionarios:

Ejemplo 1: **“Por arte de magia”, desaparecen activos del Poder Judicial en Cochabamba**

Gráfico 3. Poder Judicial

Fuente: Archivo Los Tiempos/http://www.lostiempos.com, 2012

Radio noticias: “Un sin número de bienes, revólveres, computadoras y otros se han perdido”, denuncian.

“En primera instancia se me pasa un documento de todos los activos de la gente que ha manejado todos los bienes del Poder Judicial”.

Desaparece como por arte de magia revólveres, computadoras, entre otros activos del Poder Judicial del Distrito de Cochabamba. El Dr. Fernando Ribera, responsable del Consejo de la Magistratura, constató lo mencionado ya que se realizó una inspección sorpresa en los almacenes. (Corte Superior de Justicia de Cochabamba, Archivo Los Tiempos)

“Verificada la situación hemos constatado de que durante varios años no se ha hecho un trabajo específico de verificar o no los bienes de este Poder Judicial. Bajo esa constancia, previo estudio analítico de expertos auditores en la materia hemos podido constatar de que ha se ha perdido un sin número de bienes del Poder Judicial, incluso hay revólveres que son 4, hay computadoras, mesas, sillas, lámparas, una serie de bienes que están detalladas un poco exorbitante”.

Este acto irregular no quedar impune, se dará con los autores del delito a decir de Ribera.

“Ya hay ratificación de que varios bienes no están ya en dependencias que eran parte del Poder Judicial. Como nuevo representante en función a la Ley Marcelo Quiroga Santa Cruz no estoy dispuesto a encubrir a nadie, no he venido a solaparme con nadie y lo que yo voy hacer los

alcances de esa ley que se aplique a quien ha cometido aquellas irregularidades". (Emitida por Radio Fides)

Ejemplo 2: **Hallan un sinfín de irregularidades en Mochilas III y direccionamiento**

Después que la Contraloría General del Estado destapó el caso Mochilas III, se conoció el informe que respalda la denuncia y revela un sinfín de irregularidades en la adquisición de los materiales para 2016, que complican aún más la situación del alcalde José María Leyes, de 13 funcionarios y de la empresa Velpa.

Gráfico 4. Caso mochilas

Fuente: Archivo Los Tiempos/http://www.lostiempos.com, 2018

La denuncia de la Contraloría, que además fue enviada al alcalde suplente Iván Tellería, detectó anomalías de principio a fin en el proceso de adquisición y destaca 10 graves.

La denuncia de la Contraloría da cuenta de que el informe no estaba inscrito en el POA, porque José María Leyes asumió la gestión a mediados de 2015, cuando el plan ya estaba diseñado y aprobado. A pesar de ello se lo inscribió en el cuarto reformulado, pero sin cálculos de respaldo.

El 13 de octubre de 2015, la Unidad Solicitante pidió a la Responsable del Proceso de Contratación (RPC) el inicio del proceso. Se aprobó y subió al Sistema de Contrataciones

Estatales (Sicoes). Se generó la segunda irregularidad, pues esto se realizó sin presupuesto aprobado, toda vez que el Concejo admitió el cuarto reformulado el 17 de diciembre.

Luego, se fijó un precio referencial sin justificación técnica, pues se adjuntaron dos cotizaciones de librerías pero sin establecer el costo del transporte, tributos, entre otros, señala el informe. Los funcionarios de educación que hicieron el cálculo y la RPC tienen responsabilidad en esta irregularidad.

Tampoco tiene respaldo el plazo de entrega. “Es de 30 días calendario, con una producción de 3.000 mochilas por día, aspecto que no contaría con sustento técnico o de mercado, limitando en ello la participación en igualdad de condiciones”, indica el documento y considera esto como direccionamiento.

La RPC designó a la comisión de calificación. Se hizo la reunión de aclaración con tres empresas, sin que haya estado la que se adjudicó el plan.La Secretaría de Desarrollo Humano y funcionarios realizaron cuatro enmiendas sin sustento, pues no responden a las dudas de la reunión de aclaración con las empresas

Gráfico 5. Ex-secretario Andres Cuevas

Fuente: Archivo Los Tiempos/http://www.lostiempos.com, 2018

Como siguiente paso, la RPC indicó al comité calificador que se recomendaba la anulación del proceso, porque en el DBC figuraba otro nombre como RPC y porque había dos direcciones para la presentación de formularios. Este hecho se ejecuta. Entonces, quedan sin efecto las propuestas de dos empresas.

Pero, la comisión de calificación hizo una evaluación preliminar. Observó que la Asociación Velpa–Vásquez no tenía documento de constitución, existe inconsistencias en la información y la propuesta económica era la más alta. La otra firma no tuvo observaciones.

Luego, se volvió a llevar a cabo el proceso y se volvió a presentar Velpa sin asociarse y cumpliendo con varios aspectos, pero los informes no son coincidentes.

Finalmente, se adjudicó y surgieron irregularidades como la ampliación de plazos sin justificación para la presentación de papeles.

Además, se hizo la entrega pública de mochilas, en marzo, cuando el ingreso en almacenes fue el 11 de abril. Además, el pago se tramitó con excesiva celeridad, en un solo día la Alcaldía emitió el cheque por más de 8 millones de bolivianos.

Más ejemplos de irregularidades en activos o similares.

Gráfico 6. Indagan 8 casos de irregularidades en Cochabamba

Fuente: Archivo Los Tiempos/http://www.lostiempos.com, 2018

Ocho nuevos casos de presuntas irregularidades en contrataciones, dos por la empresa descentralizada Semapa y seis de consultorías solicitadas por la Secretaría de Finanzas de la Alcaldía, serán investigadas por la Unidad de Transparencia y de Auditoría Interna de estas instituciones.

El concejal Carlos Coca (Demócrata) denunció el viernes probables irregularidades en la contratación por el "Servicio de lecturas y actualización del catastro comercial gestión 2018" a cargo de la empresa Microlec, ya que su representante legal, Ricardo Orellana, fue a la vez designado como peón dos en Semapa. "Asimismo se conoce que la Fundación Aguatuya y la empresa Microlec es del mismo representante legal, Gustavo Heredia, es decir que el diseño, ejecución y provisión de material está atribuida a una misma persona", dijo Coca y destacó que este punto vulneró lo estipulado en la Ley de Administración y Control Gubernamentales (Safco)

Al respecto, el gerente de Semapa, GamalSerhan, quien estaba de vacaciones, se presentó ante la prensa ayer para desmentir las denuncias de irregularidades. También descartó que fuera alejado del cargo. Su continuidad será evaluada por la Alcaldesa. "Todos los proyectos que hemos ejecutado como Semapa han estado enmarcados en la normativa y se han hecho de manera transparente, yo puedo dar fe de eso y si es necesario voy a estar ante cualquier instancia para ser investigado", apuntó Serhan. Acotó que sólo un proyecto de una planta de tratamiento de agua para el Distrito 9 fue diseñado por la Fundación Aguatuya y que ésta no fue ejecutada por causas sociales.

Por su parte, el miembro del directorio de la Fundación Aguatuya y representante legal de la empresa Plastiforte, Gustavo Heredia, dijo: "Aguatuya es sin fines de lucro y sólo diseñó un proyecto, mientras que Plastiforte ganó dos licitaciones de seis a las que se presentó entre 2016 a 2017 y se cumplió con todo lo establecido".

Ante las denuncias, el directorio de Semapa solicitó a la Unidad de Transparencia y Auditoría Interna, la documentación de los casos y establecer responsabilidades.

"En tanto, el concejal Jiménez, quien denunció otros casos de irregularidades por la contratación de seis consultorías a cargo de Álvaro Pabón, recalcó que se vulneraron diversos procedimientos y que no existe una relación costo-beneficio de éstos. Estos elementos deben ser investigados por la Unidad de Transparencia municipal"(Los Tiempos/ periódico)

Para estos casos se nota una clara vulneración al Reglamento Específico de Administración de Bienes y Servicios del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba el

mismo establece que este tipo de contrataciones o adquisiciones de bienes deben ser visadas por la unidad jurídica.

La norma establece que se deberá establecer una relación costo-beneficio y la unidad solicitante debe decir qué va a resultar de éstas, pero lo extraño es que, por ejemplo, hay consultorías con un tiempo de ejecución de cinco días por un monto de 49.800 bolivianos, otra de 15 días por el mismo precio, sin variar un boliviano, cuando las unidades requirentes son diferentes.

De tal manera se observa que muchas de las normas, reglamentos, tanto del aspecto de Gobernación así como contable y auditable, no siguen los procedimientos, el monitoreo, según plasmado en las normativas vigentes y actualizadas, hay una excesiva falta de compromiso y atención a este tipo de temas que solo quedan en el momento y como noticia. Por estos motivos es donde debiera existir auditorias exhaustivas, precisas, profundas, buscando a los perpetradores correctos para su proceso administrativo, sancionatorio civil, según el porcentaje de participación, si logre ver y evidenciar informes de auditorías que fueron presentadas al público por medios electrónicos, como una que es de la gestión 2011 por la Construcción de Puentes, pero luego de esa gestión no logre encontrar similares.

6. Marco Metodológico

6.1. Enfoque

En este caso se hizo según un enfoque cualitativo que no busca réplica, los significados se extraen de los datos, no se fundamenta en la estadística, siendo amplia con riqueza interpretativa y contextualizando el fenómeno estudiado por lo tanto este enfoque utiliza la recolección de datos sin medición numérica para descubrir o afinar preguntas de investigación en el proceso de interpretación (Metodología de la Investigación, Roberto Hernández, Carlos Fernández, Pilar Baptista, 2006).

6.2. Tipo

Es de tipo explicativo, que permite identificar y desarrollar a la auditoría forense en toda su plenitud, sin tantos límites y con todas las soluciones posibles según este caso.

6.3. Diseño

Para el desarrollo de este trabajo se realiza un plan previo, el diseño hace referencia a la estrategia para obtener información para responder al problema, obteniendo con diseño no experimental, es decir, que observa los estudios sin modificarlos. (R. Hernández, C. Fernández. Baptista, 2010:100)

6.4. Método

El presente trabajo está basado en un método cualitativo, incluyendo ejemplos de otras gobernaciones nacionales con respecto al tema de investigación.

6.5. Técnicas e instrumento

Las técnicas utilizadas son:

6.5.1. Observación

Esta investigación se desarrolla con una detallada observación a todos los parámetros que se encontró para corroborar que existen irregularidades en el manejo de los activos fijos, para después realizar el diseño de Fichas Técnicas con el objetivo de que fuera considerada por la Gobernación de Cochabamba.

6.5.2. Análisis de documentación obtenida

Toda documentación para esta investigación fue analizada de forma concisa y responsable.

7. Marco Práctico

7.1. Introducción

Se logra efectuar un análisis de los resultados que debe surgir de la conjunción de procesos, conduciendo hacia la separación de los aspectos principales del problema y los aspectos secundarios del mismo, como una explicación de las propuestas.

Las Fichas Técnicas es un conjunto de control diario desarrollados de manera sistemática, que tiene como objetivo disminuir las irregularidades de los activos fijos en el movimiento de las mismas, las cuales se aplicarían para todos los activos fijos tanto

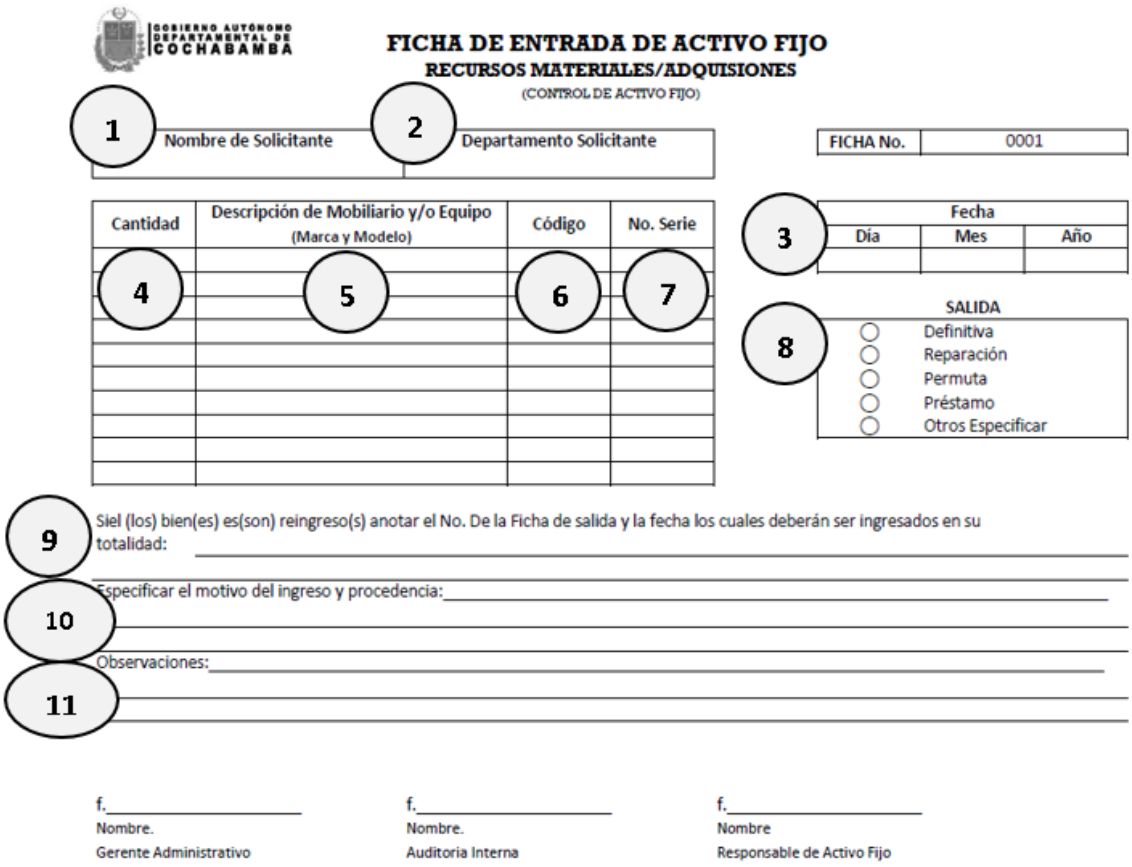
de entrada, salida incluyendo los motorizados, de lo cual se registrara el que solicita el activo, a qué departamento corresponde el solicitante, descripción del activo, código, la fecha que se solicita, con su respectivo número de ficha de lo cual debe ser correlativo según los archivados, existe un punto donde se debe especificar el motivo del ingreso o salida, ahora bien debe ser firmada por el Gerente Administrativo, Auditoría Interna y del Responsable de Activos Fijos.

Las fichas servirían para un control preciso de los activos tomando en cuenta que la misma circularía por las autoridades máximas de interés por regularizar el manejo de los activos sin su perdida, se toma en cuenta que su aplicación disminuirá las irregularidades por que existiría mayor personal que constate el movimiento adecuado llegando a ser partícipes tres máximas autoridades aparte del funcionario solicitante.

Con el diseño de las Fichas Técnicas se ofrece un instrumento adicional con la que se pretende contribuir a la erradicación irregular de los bienes de la institución, aplicando las mismas que permite el manejo correcto por parte de los funcionarios hacia los activos fijos correspondientes a la Gobernación de Cochabamba.

7.2. Propuesta

Como se menciona en el presente trabajo, la propuesta a la problemática sobre las irregularidades en el manejo de activos fijos es el Diseño de Fichas Técnicas que coadyuvarán al manejo adecuado, preciso, responsable de las salidas, entradas de los activos fijos, así como una Ficha específica para los motorizados pertenecientes a la Gobernación. A continuación se presenta los modelos de dichas Fichas Técnicas:



GOBIERNO AUTÓNOMO DEPARTAMENTAL DE COCHABAMBA

FICHA DE ENTRADA DE ACTIVO FIJO

RECURSOS MATERIALES/ADQUISIONES

(CONTROL DE ACTIVO FIJO)

1 Nombre de Solicitante

2 Departamento Solicitante

FICHA No. 0001

Cantidad (4)	Descripción de Mobiliario y/o Equipo (Marca y Modelo) (5)	Código (6)	No. Serie (7)

3 Fecha

Día	Mes	Año

8 SALIDA

- ○ Definitiva
- ○ Reparación
- ○ Permuta
- ○ Préstamo
- ○ Otros Especificar

9 Siel (los) bien(es) es(son) reingreso(s) anotar el No. De la Ficha de salida y la fecha los cuales deberán ser ingresados en su totalidad: _____

10 Especificar el motivo del ingreso y procedencia: _____

11 Observaciones: _____

f._____ Nombre. Gerente Administrativo

f._____ Nombre. Auditoria Interna

f._____ Nombre Responsable de Activo Fijo

Fuente: Elaboración Propia, 2019

1. Nombre de la persona que solicita el bien.
2. Departamento solicitante.
3. Día, mes y año del ingreso del bien de la empresa.
4. Cantidad de bienes a ingresar.
5. Descripción especifica del activo fijo
6. Código asignado para su respectivo control.
7. Número de serie del bien
8. Tipo de ingreso
9. En caso de ser reingreso, especificar la salida.
10. Motivo y procedencia del ingreso.
11. Observaciones: Describir cualquier aspecto no detallado en la ficha.

GOBIERNO AUTÓNOMO DEPARTAMENTAL DE COCHABAMBA

FICHA DE SALIDA DE ACTIVO FIJO

RECURSOS MATERIALES/ADQUISIONES

(CONTROL DE ACTIVO FIJO)

1 Nombre de Solicitante

2 Departamento Solicitante

FICHA No.	0001

Cantidad (4)	Descripción de Mobiliario y/o Equipo (Marca y Modelo) (5)	Código (6)	No. Serie (7)

Fecha			3
Día	Mes	Año	

SALIDA (8)

- ○ Definitiva
- ○ Reparación
- ○ Permuta
- ○ Préstamo
- ○ Otros Especificar

9 Siel (los) bien(es) fue(ron) ingreso(s) anotar el No. De la Ficha de Entrada y la Fecha:_____

10 Especificar el motivo de la salida y en su caso, nombre del proveedor y/o punto de venta:_____

11 Observaciones:_____

f._____
Nombre.
Gerente Administrativo

f._____
Nombre.
Auditoria Interna

f._____
Nombre
Responsable de Activo Fijo

Fuente: Propia, 2019

1. Nombre de la persona que solicita el bien.
2. Departamento solicitante.
3. Día, mes y año de la salida del bien de la empresa.
4. Cantidad de bienes a ingresar.
5. Descripción especifica del activo fijo
6. Código asignado para su respectivo control.
7. Número de serie del bien
8. Tipo de salida
9. En caso de ser reingreso, especificar la salida.
10. Motivo y procedencia del ingreso.

11. Observaciones: Describir cualquier aspecto no detallado en la ficha.

GOBIERNO AUTÓNOMO DEPARTAMENTAL DE COCHABAMBA

SALIDA DE VEHÍCULO

1. Departamento Solicitante:_____
2. Solicitado por:_____
3. Destino:_____
4. VEHÍCULO Marca_____Modelo_____Placa_____

FICHA No.	0001

5.

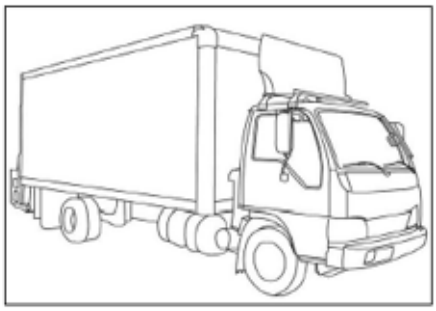
Fecha		
Día	Mes	Año

6.

CONDICIONES EN QUE:	SALE	ENTRA
Gasolina.....		
Kilometraje.....		
Hora.....		

7. FAVOR DE MARCAR CON UNA X

Extintor.....		
Caja de Herramientas.....		
Cable para Corriente.....		
Mica Hidraulica.....		
Llave Cruz.....		
Llanta de Repuesto.....		



SIN GOLPES ☐

8. Observaciones _____

9.

f._____	f._____	f._____
Nombre.	Nombre.	Nombre
Gerente Administrativo	Auditoria Interna	Responsable de Activo Fijo

Fuente: Propia, 2019

1. Nombre del departamento que solicita vehículo.
2. Nombre de la persona que utilizara el vehículo.
3. Destino del vehículo.
4. Las características del vehículo (marca, modelo y número de placa).
5. El día, mes y año de la fecha de salida.
6. Condiciones en que sale y entra en vehículo (marca, modelo y número de placa).
7. Equipo con el que sale o entra el vehículo.
8. Observaciones del vehículo.
9. Nombre y firma de la persona que autoriza, recibe y revisa.

8. Conclusiones

Por el análisis de la información de esta investigación, las irregularidades que se presentan en el manejo de los activos fijos en la Gobernación de Cochabamba por funcionarios del mismo, concluye que:

Considerando la Auditoría Forense en estos hechos dolosos, la propuesta de implementar las Fichas Técnicas de entrada y salida de activos constituye una fuerte herramienta para el combate del fraude y la corrupción, en muchos casos es tomada como una auditoría especializada en la obtención de evidencias para convertirlas en pruebas, las cuales pueden ser utilizadas en el aspecto legal (tribunales) si se da el caso, colaborando a juzgar los posibles actos fraudulentos permitiendo combatir efectivamente los delitos económicos y financieros realizados en contra de la entidad, institución u organización.

Es por este motivo el trabajo de campo desarrollado se identifica que carece de mayor control fuera del inventario, por lo tanto la propuesta expuesta en este trabajo queda en consideración, la misma podría ser realizada de forma cotidiana por el control responsable de los encargados de la salvaguarda de todos los activos fijos de la institución.

Por lo tanto el diseño de las fichas técnicas contribuyen a examinar el nivel de responsabilidad de los funcionarios involucrados en sus unidades con respecto al manejo de Activos Fijos de la Gobernación de Cochabamba, identificar si existe un adecuado inventariado de los activos fijos de forma periódica basado en normas vigentes o resoluciones internas.

Todo para lograr disminuir de forma responsable, sistemática y profesional, las irregularidades en el manejo de activos fijos de los funcionarios de unidades involucradas relacionadas a la procedencia y destino de estos activos fijos de la Gobernación de Cochabamba.

9. Recomendaciones.

Para contribuir a la disminución o erradicación del problema de irregularidades en los activos fijos se considera los siguientes puntos para detectar con anticipación este tipo de situaciones, se precisa efectividad y eficiencia en las operaciones, confiabilidad de los reportes financieros, así como cumplimiento de leyes, normas y regulaciones, que enmarcan la actuación administrativa de la organización.

Es duro para muchas autoridades como ser Gobernadores, alcaldes, u otras con algún poder jerárquico encontrarles falencias en su administración y más aún cuando no se tiene el suficiente conocimiento de los fraudes o irregularidades que se producen, por lo tanto se recomienda realizar auditorías forenses con previa capacitación a los auditores internos de las organizaciones o entidades, de esta manera los auditores correspondientes podrían llegar a adquirir más información con respecto a las auditorias forenses o tomar como base la experiencia de auditores forenses que lograrían pertenecer a esta institución e incluso a otras que usualmente no cesan las irregularidades.

Considerar la implementación de estas Fichas Técnicas para el manejo de los activos fijos de forma diaria en la Gobernación de Cochabamba, que ayudaría al control de las entradas y salidas de los mismos, con previas autorizaciones de la Máxima Autoridad Ejecutiva.

Referencias Bibliográficas

Auditoría forense en la investigación criminal del lavado de dinero y activos, Ecoe Ediciones, 2005.

Briones G., Metodología de la Investigación Cuantitativa en las Ciencias Sociales, 2002, Bogotá, Colombia, ARFO Editoras e Impresiones Ltda.

Coronel Tapia C., Auditoría Financiera basada en Riesgos, 2012, La Paz, Bolivia, Primera Edición.

Compendio de Normas de Contabilidad y Auditoría, Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia, 2014.

Díaz, M., 2007, Auditoria Forense. En Revista Virtual Estudiantil Mundo Contable Sallista Disponible en: http:// mundocontable2. blogdiario.com/ 1168985040/ auditoriaforense/

Finney H., Curso de Contabilidad-Introducción, México, Tomo I, Editorial Hispanoamericana.

Finer H., Teoría y práctica del Gobierno Moderno, 1964, Madrid, Editorial Tecnos.

Gonzales Alanes C. E., Marco Normativo para la información Financiera en Bolivia, 2014, La Paz, Bolivia.

Hernández R., Carlos Fernández C., Pilar Bapstista B., 2006, Metodología de la Investigación, Iztapalapa, México D.F., Cuarta Edición.

Herbas Camacho G., Informe del Contralor General del Estado, 2013, Bolivia, Editorial Presencia S.R.L.

Manual para la Administración de Activos Fijos, Corresponde al Anexo de la Resolución Administrativa, 2015, Cochabamba, Bolivia.

Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, Clasificador por Objeto del Gasto 2014, La Paz, Bolivia.

Ocampos C., Trejos O. y Solarte G., Las Técnicas Forense y La Auditoria. En: Scientia et Technica Año XVI. Agosto, 2010. N° 45

Ruiz R., El Método y sus etapas, 2007, México, Editorial Grijalpo.

Rojas G., 2012, Los Tiempos .Disponible en: http://www.lostiempos.com

ANEXO 1

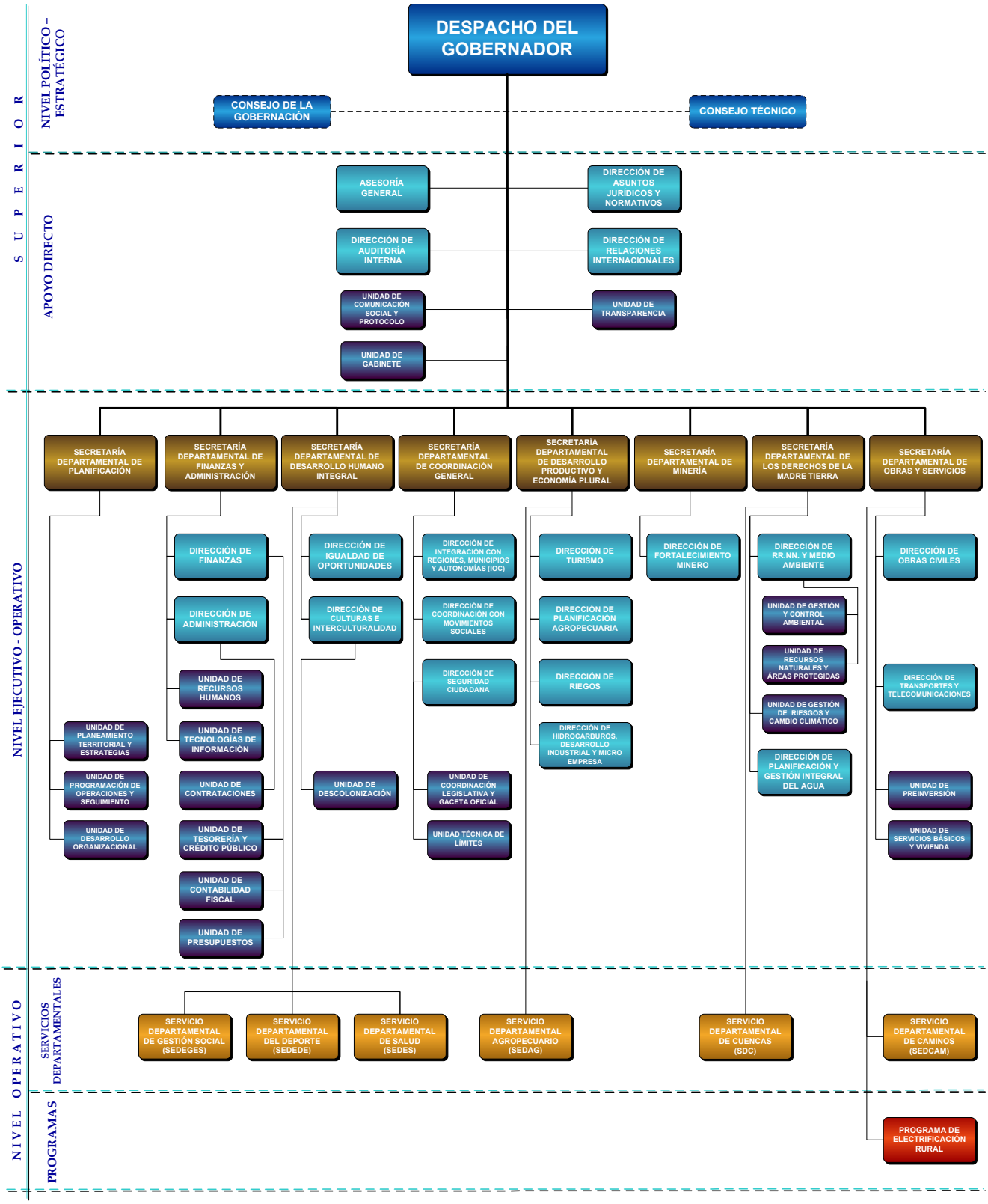
Organigrama de la Gobernación de Cochabamba

ESTRUCTURA ORGÁNICA GENERAL

ÓRGANO EJECUTIVO DEL GOBIERNO AUTÓNOMO DEL DEPARTAMENTO DE COCHABAMBA

SEGÚN LEY N° 031 de 19-07-2010 y D.S. N° 26115 de 16-03-01

GESTIÓN 2013



MÁXIMA AUTORIDAD EJECUTIVA (MAE)
SECRETARÍAS DEPARTAMENTALES
DIRECCIONES
UNIDADES
SERVICIOS DEPARTAMENTALES
PROGRAMAS

Dr. Edmundo Novillo Aguilar
GOBERNADOR DEL DEPARTAMENTO DE COCHABAMBA

APROBADO MEDIANTE: LEY DEPARTAMENTAL N° 295/2013, DE FECHA 09 DE ABRIL DE 2013 Y PROMULGADO EN FECHA 12 DE ABRIL DE 2013.

Secretaría Departamental de Planificación

ANEXO 2

Notas

NOTAS

EL CONCEPTO TEORICO Y PRACTICO DE GOBIERNO SEGUN HERMANN FINER

Ciertamente, ante el estéril panorama ideológico de nuestro tiempo, es alentador el encontrarse con un hombre, con una obra y un programa en el que nuevamente, y de alguna manera, se nos hable de que «la política no sólo refleja los razonamientos humanos, sino la naturaleza humana (de *la que la razón es sólo una parte)*». *Hermann Finer*, en efecto, es un pensador sensible, agudo, profundo y, sobre todo, un inteligente conocedor de aquellos principios políticos que admiten excepciones o que, por ejemplo, son lo suficientemente flexibles para interpretar a través de los mismos otras realidades, es decir, otros conceptos de todo cuanto el hombre hace y realiza, con lo que no nos atreveríamos a decir si acertada o desacertadamente se define como conducta política. Para Hermann Finer, los principios políticos son realidades; realidades que, evidentemente, se pueden contemplar, percibir y valorar; por tanto, difícilmente puede llegarse a definiciones exactas del contenido que caracteriza y estudia la política. Por lo pronto, una de sus más acertadas ideas es la referente al problema que la realidad plantea al político, especialmente al acercarse al tema del gobierno; tema que, por otra parte, es insustituíble en cualquier manual de ciencia política, y en el que, efectivamente, suele afirmarse que «ni la norma ni la voluntad de los gobernantes pueden, por sí solas, determinar la actividad política, pues es precisamente la realidad social el elemento que dota a la norma de un contenido adecuado y que proporciona las bases sobre las que debe asentarse el Poder». Por consiguiente, para Hermann Finer ninguna situación humana, actual o futura, puede ser idéntica a otra situación que se haya dado en otros tiempos o lugares. Todo lo que cualquier tratado sobre gobierno puede enseñarnos, escribe el autor citado, tiene un valor limitado, aunque esto no significa que deje de tener su valor. Si las situaciones no son idénticas, tampoco son totalmente diferentes: tienen parecidos claros. Por tanto, como acertadamente ha escrito el profesor Xifra Heras, «en política es necesario desistir de la búsqueda de lo absoluto y per-

manentemente mejor. Son las circunstancias concretas de lugar y tiempo las que guían al hombre de Estado para hallar lo relativamente mejor en un momento dado». Por supuesto, pues, las normas políticas no son de semejanzas, sino de reacciones; así, como afirmaba Burke, la razón política es puro cálculo: suma, resta, multiplica y divide moralmente verdaderas cantidades morales y no metafísicas o matemáticas. Los principios políticos admiten excepciones y exigen modificaciones, que descubre la prudencia —primera virtud política— y no la lógica. En política no cabe lo estable ni lo absoluto: «No pueden establecerse líneas tajantes de sabiduría política; es ésta una materia que no es susceptible de definición exacta, pero aunque tampoco hay hombre capaz de trazar una línea divisoria entre el día y la noche, la luz y la oscuridad son, en conjunto, de posible apreciación.» Por tanto, los principios políticos —para Burke, y en realidad, para cualquier político— no encierran criterios de verdad o falsedad, sino de bondad o maldad: «Aquellos cuyos resultados pueden ser peligrosos, son políticamente falsos; los que producen un resultado bueno, políticamente verdaderos.»

Según el criterio de Hermann Finer, existen dos magníficos caminos para penetrar en el comportamiento profundo de las mujeres y de los hombres respecto de la organización social llamada «Gobierno». Siguiendo uno de ellos, escribe, examinaremos ideas y principios y teorías de lo justo y de lo injusto, de lo deseable o no según la forma sistemática o filosófica con que se hayan tratado. Las especulaciones intelectuales, según Platón y Aristóteles, no son estremecimientos caprichosos que estimulan la risa o el asombro, sino que son serios ejercicios de la inteligencia y de los sentimientos respecto del destino del hombre en el Gobierno: previenen, estimulan, informan. Pretenden revelar lo más recóndito del espíritu del hombre. Muestran cómo las mentes y las personas, en un determinado momento, hacen frente a los problemas que se les presentan según el lugar que éstos ocupan. Actúan a través de la necesidad o de la obtención de un fin hasta llegar al éxito práctico, la victoria o la derrota. Proclaman un bien o un deber supremo, como la justicia o la virtud, sacando conclusiones de la naturaleza del universo y del hombre y de las disposiciones rectas y lógicas necesarias para servir a esos fines: estudian las transformaciones necesarias respecto de los hábitos, de las leyes e incluso del hombre mismo y hasta qué punto este proceso puede tener éxito.

El segundo camino, que oportunamente señala Hermann Finer, es, precisamente, el filosófico. Por tanto, la filosofía, puntualiza, es inmanente a la institución de gobierno, porque un Gobierno es el ejercicio de la autoridad por medio de unos hombres respecto de otros hombres, y la filosofía guía

la distribución de esta autoridad. No obstante, es necesario hacer una advertencia importante; a saber: las instituciones de gobierno no deben considerarse como algo eterno e inmutable. Las instituciones no son, en cierto modo, otra cosa que costumbres útiles e inútiles, que se adoptaron, escribe Hermann Finer, según un determinado proyecto, y los proyectos cambian. Por eso, como tantas veces se ha dicho, tratando, sin duda, de buscar una solución de urgencia a la separación académica de lo político y lo jurídico, «la sabiduría del jurista es de leyes y su método, la lógica deductiva; la del político, por el contrario, es de realidades, y su método, la lógica vital (observación e intuición)». Por eso, uno de los aciertos más trascendentes del pensamiento de Hermann Finer, consiste en determinar que «el mundo de la realidad política no es el teórico de los libros, de los reglamentos, de las normas u órdenes administrativas. Todo esto no es política. La original observación de Tocqueville se ha convertido en lugar común: «No confundamos las instituciones de gobierno con los fundamentos necesarios de la sociedad», de aquí que, según Hermann Finer, la «maquinaria» del Gobierno se compone de hombres, mujeres y niños, miles y millones de ellos, que viven y se comportan según esquemas prefijados. Pero, naturalmente, estos esquemas cambian constantemente y se desarrollan, ya que su condición es cambiar. El Gobierno, pues, según la ideología de Hermann Finer, es provisional, esto es, una especie de tentativa; es como un proceso de lo que ha acontecido, de lo que es o fue acertado, aunque ligeramente diferente; es una transición hacia el futuro. Por eso, si deseamos tener a mano un concepto mucho más claro y radicalmente distinto de lo que separa la actividad del jurista de la del político, nos basta, por ejemplo, con fijarnos en la permanencia e inmutabilidad del orden jurídico contraponiéndola al quehacer político que, por el contrario, surge en vista a unas circunstancias, a unos hechos y a unas ideas. Por supuesto, el gobierno no ha de entenderse nunca como una aventura, aunque, en realidad, lo sea. Por tanto, es necesario tener una idea lo más nítida posible del fin último del mismo. A nadie puede sorprender, pues, que «los científicos y prácticos en el arte de gobernar hayan eludido siempre la perfección en la teoría y en la práctica». En cierto modo, el gobierno no es otra cosa que un profundo y enorme esquema de cooperación humana, esquema que, por otra parte, nos ofrece la disposición, el procedimiento y la forma de su autoridad, esto es, como si dijéramos su anatomía. Su alma, pues —escribe Hermann Finer—, se encuentra ante la alternativa de elegir aquello que constituye su felicidad o los deberes y sacrificios, estableciendo una cierta proporción entre ellos. De aquí que el político posea necesariamente ciertas cualidades imprescindibles, por ejemplo, la oportunidad, el conocimiento de la naturaleza humana, la prudencia, la previsión, la sensibilidad y la visión prác-

tica de las cosas, pues, efectivamente, «un hombre de Estado, sin olvidar nunca los principios verdaderos debe guiarse por las circunstancias». Por eso, de conformidad con la ideología de Hermann Finer, las instituciones de gobierno son creadas y corregidas por hombres, capacitándoles para mejor alcanzar aquello que consideran su felicidad y realizar lo que creen que es su deber. Esta idea, efectivamente, tiene lejanísimos precedentes en Platón, cuyo ideal de que «cada ciudadano no debe entregarse más que a una función en el Estado, a aquélla para la que ha nacido», inspira claramente el sentir político de Hermann Finer que, en efecto, considera que el gobierno es una carga muy pesada, ya que los hombres tienen que llevarla sin descanso si no quieren caer en el tentador abandono moral y, prácticamente, en la barbarie.

La función auténtica, casi diríamos única, del Gobierno, consiste en procurar que la mayor parte de los deseos del hombre puedan transformarse en realidades, es decir, en desos o libertades cuyo ejercicio quede completamente autorizado y, por tanto, sean lícitos, normales y naturales. Sólo esto nos dará la imagen perfecta de lo que es el Gobierno, a saber: una aspiración a lograr la universalización del sentir del hombre, esto es, a normalizar todos aquellos deseos que son propios de la naturaleza del hombre. El gobierno, pues, no es sólo una fórmula de carácter más o menos administrativo, todo lo contrario, es la síntesis de la naturaleza propia del hombre, por tanto, no es un error el afirmar que, en cierto modo, «la naturaleza no conoce la razón; existe fuera de ella. Lo natural aparece no como lo que descubre la razón, sino como el resultado de un largo desarrollo histórico, de un largo hábito; dicho de otra manera, naturaleza es igual a Historia, a experiencia histórica, a hábito creado por la Historia, y, por supuesto, lo político, según el profesor Xifra Heras, no puede chocar con la naturaleza, es decir, con la Historia. Para operar sobre la misma ha de obedecerla. Puede, en cambio, chocar con la razón.» Toda esta serie de cosas, nos indica, acertadamente, Hermann Finer, hacen que el estudio del Gobierno sea un deber y una fascinación, pues, claro está, el Gobierno es el instrumento más potente y efectivo que han construído los hombres para engrandecer su poder y conseguir cuanto desean, cosa que, por otro lado, constituye la libertad. Conviene, desde luego, decir que la misión del Gobierno no es, como a primera vista pudiera creerse, la de formular principios abstractos o universales, es decir, la de establecer la estructura dentro de la cual se tratará de construir una comunidad, esto es, una sociedad. Todo lo contrario, «la ciencia de construir una comunidad, renovarla o reformarla no es susceptible, como no lo es ninguna otra ciencia experimental, de un tratamiento *a priori*. Una corta experiencia no es bastante para instruirse en esa ciencia práctica, porque los verdaderos efectos de causas espirituales no son siempre inmediatos. Frecuentemente sucede que lo

que en principio es dañoso, produzca, a la larga, excelentes resultados, y también puede darse el caso de que la excelencia se deba a malos efectos anteriormene producidos. Lo contrario también se produce: sucede con frecuencia que sistemas muy plausibles, que habían empezado por obrar de un modo satisfactorio, tengan a menudo lamentables y vergonzosos finales. Hay con frecuencia, en los Estados, oscuras y latentes causas, causas que, a primera vista, parecen de poca monta y de las que depende, de modo muy especial, una gran parte de la prosperidad o de las desgracias públicas» (1). Cosa bien distinta es el aprovechamiento de la experiencia que, efectivamente, es el principio básico que informa la política, pues, «en ella se descubre la premisa básica de toda investigación relativa a las tareas de gobierno. Tanto la Naturaleza como la Humanidad obedecen a normas superiores a las que pudiera descubrir la razón y que sólo la Historia puede descubrir. El político, con su doble misión de curar las enfermedades del Estado y de regenerar las constituciones, debe dar pruebas desusadas de sabiduría, y si no quiere estructurar ningún "gobierno de papel", ha de apelar necesariamente a la experiencia» (2). Claro está que, en ocasiones, la Historia, como apuntaba Burke, está compuesta, en su mayor parte, del relato de las desgracias atraídas sobre el mundo por el orgullo, la ambición, la avaricia, la venganza, las pasiones, las sediciones, la hipocresía, el celo desordenado y el conjunto de apetitos desatados que sacuden a la sociedad con las mismas furiosas tempestades que agitan la vida privada y hacen amarga la existencia. Estos vicios son las causas de tales tempestades. La religión, la moral, las leyes, las prerrogativas, los privilegios, las libertades del hombre sólo son los pretextos (3).

De conformidad con Ortega y Gasset, creemos que el pensamiento político es sólo una dimensión de la política. La otra es la actuación. Así, pues, toda forma de gobierno ha de presentarnos dos posiciones claramente diferenciadas: la teórica y la práctica, o lo que es lo mismo, según Hermann Finer: el proceso político y el proceso administrativo. «El primero comprende el origen, desarrollo y madurez de la voluntad social, para que las lealtades populares se orienten de modo que establezcan una ley o convención socialmente aceptada o simplemente consentida. Esto lleva consigo, simultáneamente, una organización social para hacer sacrificios directos e indirectos de tiempo, dinero y gastos, y establecer las recompensas y las limitaciones per-

(1) JORGE XIFRA HERAS: *El tradicionalismo de Burke*. Revista del Instituto de Ciencias Sociales, núm. 7, 1966, pág. 229.

(2) JORGE XIFRA HERAS: *El tradicionalismo de Burke*. Revista del Instituto de Ciencias Sociales, núm. 7, 1966, pág. 231.

(3) JORGE XIFRA HERAS: *El tradicionalismo de Burke*. Revista del Instituto de Ciencias Sociales, núm. 7, 1966, pág. 232.

sonales necesarias para ayudar y alimentar la voluntad más general. El resultado es un reservorio de voluntad social y poder. La administración es el empleo de ese reservorio de voluntad social y poder mediante personal apropiado, medios mecánicos, espacio territorial y métodos relativos al procedimiento de prestar servicios específicamente gubernamentales a aquellos a quienes corresponda y obligar a que se cumpla con el deber donde falta la voluntad o la capacidad. En cuanto a la relativa importancia de ambas, la política y la administración, respecto del bienestar público y del Estado, la primera tiene, con mucho, preferencia. La maquinaria de la administración queda subordinada a la fase política del Gobierno, y así debe ser. La política determina la voluntad y la función, y esto es más importante que la máquina administrativa y lo relativo al procedimiento. Primero está la voluntad, después la función, y después, y a gran distancia, la administración. La administración es la aplicación de la discrecionalidad; la discrecionalidad es la actividad casi libre en su carácter y voluntad; pero la administración no es más que el reflejo de las reglas políticas; es un recipiente con escaso contenido discrecional que depende de la responsabilidad de los dirigentes políticos. Si la administración ha destruído como mil, el proceso político ha destruído diez veces más. El administrador puede mejorar el trabajo del político, pero no puede destruirlo. El político puede minimizar, sin embargo, la administración y trabajar incluso para que ésta no llegue ni a existir. Una equivocación en la administración no puede beneficiar ni perjudicar tanto como puede hacerlo un acto, una omisión o un error de juicio en una decisión política» (4).

Finalmente, ante la idea de gobierno el hombre adopta posturas dispares, pues, efectivamente, en el sentido puramente orteguiano, hay quien se ocupa y quien se preocupa de la política. Quizá esta ocupación o preocupación provenga de que, sin duda, las interrogantes: ¿por qué el pueblo obedece al Gobierno?, ¿por qué le ofrece valores? o ¿por qué se asusta ante su coacción?, suscitan múltiples sugerencias que, admirablemente, sintetiza el profesor Hermann Finer al afirmar que «los valores no son sólo valores materiales, servicios concretos, sino satisfacciones espirituales. Hay rebeldes que rechazan un alto nivel de vida porque lo tienen que pagar con una pérdida de libertad espiritual o con la crueldad para ciertas minorías. Sabemos, por las encuestas sobre la opinión pública, que hay personas que actúan simplemente por hábitos y que responden a las preguntas que se les hacen sobre cuestiones públicas con un "No sé". La apatía y el interés por otros aspectos de la vida los hacen súbditos por naturaleza, casi esclavos. Otros sucumben ante el for-

(4) HERMANN FINER: *Teoría y práctica del Gobierno Moderno*. Editorial Tecnos. Madrid, 1964, pág. 23.

midable desafío de la alternativa única: establecer un Estado diferente: "No hay remedio..." Todos nosotros, sin embargo, por actos del Gobierno y en su momento determinado, obedecemos porque tememos que la fuerza que tiene el Gobierno a su disposición, manipulada por la administración, se emplee en contra nuestra. Porque aunque exista un sistema de gobierno bien construído y con el que se esté de acuerdo, no todo el mundo lo considerará así siempre, por causa de las leyes y de su administración. Quizá haya grandes minorías contrarias al Gobierno. ¿Debe el Estado desintegrarse y el valor del orden arruinarse en tal ocasión, por obra de cada uno de los disidentes? Tenemos la respuesta consciente y razonada en Sócrates, cuando la pérdida significaba para él nada menos que la vida: ¿Siempre mantuvo la idea de la ley y ahora iba, por desobediencia, a negar la validez de su propia doctrina del valor de la idea para el futuro? El Estado es un orden en un determinado tiempo: su duración es, naturalmente, otra cosa. Lograr los valores del orden, la tranquilidad, el proceso regular y suave, la persuasión, el razonamiento, el debate y el cálculo sobre el futuro puede parecer trivial comparado con la intensidad del resentimiento hacia el objeto respecto del cual se pide coacción. Este es un riesgo propio del Gobierno; el descontento siempre lucha contra el encubierto» (5).

En definitiva, sea cual fuere la posición que ante la idea de gobierno se adopte, parece oportuno recordar que «una nación no es sólo una idea de extensión local y de agrupación momentánea de individuo, sino una idea de continuidad que se extiende tanto en el tiempo como en los números y el espacio. Y esto no es la elección de un día ni de un grupo de gentes, ni una decisión tumultuaria y precipitada: es una elección deliberada de las épocas y las generaciones; es una constitución hecha por lo que es mil veces mejor que una elección por las peculiares circunstancias, ocasiones, temperamentos, disposiciones y hábitos morales, civiles y sociales del pueblo, que sólo se despliegan en un largo espacio de tiempo... El individuo es estúpido, la multitud es, por el momento, estúpida, cuando actúa sin deliberación; pero la especie es prudente y, si se le da tiempo, en cuanto especie, obra siempre bien» (6). De aquí que encontremos brillante, luminosa y certera la interrogante que en su tratado *Teoría y práctica del Gobierno moderno* Hermann Finer nos hace, pues, en efecto, ¿puede una sociedad existir sin la inmanencia de la coacción? Si nos retraemos al estado de naturaleza, explica el autor,

---

(5) HERMANN FINER: *Teoría y práctica del Gobierno Moderno*. Editorial Tecnos. Madrid, 1964, pág. 27.

(6) JORGE XIFRA HERAS: *El tradicionalismo de Burke*. Revista del Instituto de Ciencias Sociales, núm. 7, 1966, pág. 245.

a la Edad de Oro, las oscuras o luminosas páginas de Platón, Hobbes, Locke, Rousseau y Hume, no nos situarán en la época actual ni nos darán una respuesta acertada para nuestros problemas. Según la antropología va retrocediendo a través de los siglos y tejiendo su camino hasta perderse en la oscuridad de los tiempos y vamos conociendo los resultados del estudio de las sociedades primitivas contemporáneas hallamos que siempre ha habido, y hay, una cierta coacción que actúa en la vida social. Sus formas son varias, como también lo son las ocasiones y los medios para su uso. La coacción es innata a la constitución del hombre, a su naturaleza y a sus valores. Se preocupa fundamentalmente de aquello que necesita para satisfacer su naturaleza animal y sus aspiraciones se centran en torno a los valores de la vida (la naturaleza de Dios, el significado de la inmortalidad y la necesidad de sentir el derecho) y está dispuesto a obligar a los demás a que acepten las estructuras sociales para satisfacer sus necesidades (7).

Finalmente digamos que Hermann Finer es, hoy por hoy, uno de los más importantes pensadores políticos. La agudeza de su pensamiento, la precisión de sus ideas y, naturalmente, su mirada honda en torno a la sociedad y a la política de nuestro tiempo nos hacen recordar una vez más la frase de Ortega de que, en efecto, «mueren, pues, las cosas como realidades, para renacer sólo como *cogitationes*».

JOSÉ MARÍA NIN DE CARDONA

(7) HERMANN FINER: *Teoría y práctica del Gobierno Moderno*. Editorial Tecnos. Madrid, 1964, pág. 27.

ANEXO 3

Manual de Procedimientos para la administración de almacenes, bienes muebles, bienes inmuebles y vehículos.

I N D I C E

TÍTULO I
ASPECTOS GENERALES

ARTÍCULO 1.- OBJETIVO 5
ARTÍCULO 2.- MARCO NORMATIVO 5
ARTÍCULO 3.- ALCANCE Y ÁMBITO DE APLICACIÓN 6
ARTÍCULO 4.- APROBACIÓN DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS 6
ARTÍCULO 5.- DIFUSIÓN, VIGENCIA Y APLICACIÓN 6
ARTÍCULO 6.- CLÁUSULA DE PREVISIÓN 6
ARTÍCULO 7.- REVISIÓN Y AJUSTES AL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS 6
ARTÍCULO 8.- SANCIONES POR INCUMPLIMIENTO DE LA APLICACIÓN DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS 7
ARTÍCULO 9.- SALVAGUARDA DE LA DOCUMENTACIÓN 7
ARTÍCULO 10.- ÉTICA FUNCIONARIA 7

TÍTULO II
SUBSISTEMA DE MANEJO DE BIENES

ARTÍCULO 11.- CONCEPTO DE MANEJO DE BIENES 8
ARTÍCULO 12.- ALCANCE DEL MANUAL PARA EL MANEJO DE BIENES 8
ARTÍCULO 13.- COMPONENTES DEL SUBSISTEMA DE MANEJO DE BIENES 8
ARTÍCULO 14.- RESPONSABILIDADES 9
ARTÍCULO 15.- SERVIDORAS (ES) PÚBLICOS SUJETOS DE ASIGNACIÓN DE BIENES 11
ARTÍCULO 16.- INCLUSIÓN EN EL PROGRAMA DE OPERACIONES 11
ARTÍCULO 17.- CONTROLES ADMINISTRATIVOS 11
ARTÍCULO 18.- TOMA DE INVENTARIOS 12

TÍTULO III
ADMINISTRACIÓN DE BIENES DE USO Y CONSUMO

CAPÍTULO I
ADMINISTRACION DE ALMACENES

ARTÍCULO 19.- CONCEPTO 13
ARTÍCULO 20.- OBJETIVO 13
ARTÍCULO 21.- ALCANCE 13
ARTÍCULO 22.- PRINCIPIOS 14
ARTÍCULO 23.- RESPONSABILIDAD POR EL MANEJO DE BIENES 14
ARTÍCULO 24.- INCLUSIÓN EN EL PROGRAMA DE OPERACIONES ANUAL 16
ARTÍCULO 25.- CONTROLES ADMINISTRATIVOS SOBRE EL MANEJO DE BIENES DE CONSUMO 16
ARTÍCULO 26.- ORGANIZACIÓN DE ALMACENES 16
ARTÍCULO 27.- MEDIDAS DE SALVAGUARDA 17
ARTÍCULO 28.- MEDIDAS DE SEGURIDAD INDUSTRIAL E HIGIENE 17

CAPÍTULO II
PROCEDIMIENTO OPERATIVO INTERNO DE ALMACENES

ARTÍCULO 29.- CONCEPTO....20
ARTÍCULO 30.- OBJETIVO....20
ARTÍCULO 31.- ALCANCE....20
ARTÍCULO 32.- INGRESO DE MATERIALES Y SUMINISTROS....20
ARTÍCULO 33.- SALIDA DE MATERIALES Y SUMINISTROS....26
ARTÍCULO 34.- PROHIBICIONES....30

CAPÍTULO III
ADMINISTRACION DE ACTIVOS FIJOS MUEBLES

ARTÍCULO 35.- CONCEPTO....31
ARTÍCULO 36.- OBJETIVO....31
ARTÍCULO 37.- ALCANCE....31
ARTÍCULO 38.- ORGANIZACIÓN PARA LA ADMINISTRACIÓN DE ACTIVOS FIJOS MUEBLES....31
ARTÍCULO 39.- PROCESO OPERATIVO DE LA ADMINISTRACIÓN DE ACTIVOS FIJOS MUEBLES....32
ARTÍCULO 40.- DOCUMENTO DE ENTREGA....37
ARTÍCULO 41.- INVENTARIO DE BIENES MUEBLES....37
ARTÍCULO 42.- SALVAGUARDA DE ACTIVOS FIJOS MUEBLES....38
ARTÍCULO 43.- PROHIBICIONES SOBRE EL MANEJO DE ACTIVOS FIJOS MUEBLES....38
ARTÍCULO 44.- PROHIBICIÓN PARA LAS SERVIDORAS (RES) PÚBLICOS SOBRE EL USO ACTIVOS FIJOS MUEBLES....38
ARTÍCULO 45.- REGISTRO DEL DERECHO PROPIETARIO....39

CAPÍTULO IV
ADMINISTRACION DE ACTIVOS FIJOS INMUEBLES

ARTÍCULO 46.- CONCEPTO....40
ARTÍCULO 47.- OBJETIVO....40
ARTÍCULO 48.- ALCANCE....40
ARTÍCULO 49.- ORGANIZACIÓN PARA LA ADMINISTRACIÓN DE ACTIVOS FIJOS INMUEBLES....40
ARTÍCULO 50.- RECEPCIÓN DE INMUEBLES....41
ARTÍCULO 51.- INCORPORACIÓN AL REGISTRO DE ACTIVOS FIJOS INMUEBLES....41
ARTÍCULO 52.- REGISTRO DEL DERECHO PROPIETARIO....41
ARTÍCULO 53.- REGISTRO DE ACTIVOS FIJOS INMUEBLES....41
ARTÍCULO 54.- ASIGNACIÓN DE INSTALACIONES Y AMBIENTES....42
ARTÍCULO 55.- MANTENIMIENTO DE INMUEBLES....42
ARTÍCULO 56.- SALVAGUARDA....43
ARTÍCULO 57.- INSPECCIONES Y CONTROL FÍSICO DE INMUEBLES....43
ARTÍCULO 58.- PROHIBICIONES SOBRE EL MANEJO DE ACTIVOS FIJOS INMUEBLES....43

CAPÍTULO V
ADMINISTRACIÓN DE VEHÍCULOS

ARTÍCULO 59.- OBJETIVO....44
ARTÍCULO 60.- ALCANCE Y ÁMBITO DE APLICACIÓN....44
ARTÍCULO 61.- VEHÍCULOS DE USO OFICIAL....44
ARTÍCULO 62.- CLASIFICACIÓN DE VEHÍCULOS....45
ARTÍCULO 63.- AUTORIZACIÓN DE CIRCULACIÓN....46
ARTÍCULO 64.- RESPONSABILIDADES....46
ARTÍCULO 65.- PROHIBICIONES Y SANCIONES....47
ARTÍCULO 66.- ASIGNACIÓN DE VEHÍCULOS....48

ARTÍCULO 67.- CONTROL DE LOS VEHÍCULOS 49
ARTÍCULO 68.- MANTENIMIENTO, REPARACIÓN Y SALVAGUARDA DE LOS VEHÍCULOS.....49

CAPÍTULO VI
APROVISIONAMIENTO Y CONTROL DE COMBUSTIBLE

ARTÍCULO 69.- PROGRAMACIÓN.....51
ARTÍCULO 70.- APROVISIONAMIENTO 51
ARTÍCULO 71.- CONTROL DE USO DE COMBUSTIBLE 52

ANEXOS

ANEXO Nº 1 *NORMATIVA LEGAL*
ANEXO Nº 2 *NORMAS PARA CONDUCIR VEHÍCULOS DEL ÓRGANO EJECUTIVO DEL GOBIERNO AUTÓNOMO DEL DEPARTAMENTO.*
ANEXO Nº 3 *FORMULARIO DE ASIGNACIÓN DE VEHÍCULO*
ANEXO Nº 4 *FORMULARIO DE ACTA DE RECEPCIÓN DEL VEHÍCULO*
ANEXO Nº 5 *FORMULARIO DE SOLICITUD DE TRANSPORTE URBANO*
ANEXO Nº 6 *FORMULARIO DE SOLICITUD DE TRANSPORTE RURAL*
ANEXO Nº 7 *FORMULARIO DE LIBRETA DE CONTROL*
ANEXO Nº 8 *FORMULARIO DE CONTROL DE FALLAS*
ANEXO Nº 9 *FORMULARIO DE ÓRDEN DE SALIDA DE VEHÍCULOS*
ANEXO Nº 10 *FORMULARIO DE TRANSPORTE EN HORAS NO LABORABLES*
ANEXO Nº 11 *FORMULARIO DE AUTORIZACIÓN DE CIRCULACIÓN PARA VEHÍCULOS*
ANEXO N° 12 *FLUJO DE SUMINISTRO DE COMBUSTIBLE*

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

ANTECEDENTES

En fecha 12 de septiembre de 2007, mediante Resolución Prefectural Nª 429/2007, se aprueba el Manual de Procedimientos para Administración de Almacenes, Bienes Muebles, Bienes Inmuebles y Vehículos para la Ex – Prefectura de Cochabamba en sus dos títulos, 63 artículos y 11 anexos en el marco del D.S. N° 29190.

JUSTIFICACIÓN

Debido a la emisión de nuevas disposiciones Legales como ser: D.S. N° 0181 de fecha 28 de junio de 2009, Ley N° 017 de 24 de mayo de 2010 - Ley Transitoria para el funcionamiento de las Entidades Territoriales Autónomas, D.S. N° 0567 - Reglamentaria a la Ley 017, Ley N° 031 de 19 de julio de 2010 - Ley Marco de Autonomías y Descentralización "Andrés Ibáñez" y Ley N° 004 - Ley de Lucha contra la Corrupción, Enriquecimiento Ilícito e Investigación de Fortunas – Marcelo Quiroga Santa Cruz.

Dado los diferentes cambios administrativos y adopción de nuevas políticas internas por el Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento a través de la Secretaría Departamental de Finanzas y Administración de la Gobernación del Departamento, para el cumplimiento de sus programas, proyectos y actividades incluidas en su plan operativo anual, cuenta con diversidad de bienes de uso y consumo, los cuales deben estar sujetos al uso eficaz y eficiente por parte de las servidoras (res) públicos de la Gobernación.

De la misma manera, las servidoras (res) públicos, que intervienen en el proceso de administración y manejo de bienes, deben respetar los preceptos y principios establecidos en el Código de Ética y el Reglamento Interno de la servidora y servidor público de la Gobernación vigentes en todos sus actos administrativos, evitando actitudes discrecionales y adecuar sus actos a las previsiones establecidas en la Ley N° 1178 y sus Decretos Reglamentarios.

Esa así que, a partir de lo dispuesto en el D.S. Nº 0181 del 28 de junio del 2009, existe la necesidad de actualizar el Manual de Procedimientos para Administración de Almacenes, Bienes Muebles, Bienes Inmuebles y vehículos de la Gobernación.

ÓRGANO EJECUTIVO DEL GOBIERNO AUTÓNOMO DEL DEPARTAMENTO DE COCHABAMBA

TÍTULO I

ASPECTOS GENERALES

Artículo 1.- Objetivo

El presente documento tiene por objeto, normar los procesos administrativos en la administración de Almacenes, Bienes Muebles, Bienes Inmuebles y Vehículos de propiedad del Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento, asimismo servir de guía para que dichos procesos sean operados por cada una de las Secretarías Departamentales, Direcciones, Unidades, Áreas, Servicios Departamentales de la Institución, así como también cada una de las servidoras (res) públicos de manera eficaz y eficiente.

Artículo 2.- Marco Normativo

El presente Manual se rige por las siguientes disposiciones legales:

- ✓ Constitución Política del Estado.
- ✓ Ley Nº 1178 de 20 de julio de 1990 de Administración y Control Gubernamental.
- ✓ Ley Nº 004 de Lucha Contra la Corrupción "Marcelo Quiroga Santa Cruz".
- ✓ Decreto Supremo Nº 0181, de 28 de junio de 2009, que aprueba las Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios (NB-SABS).
- ✓ D.S. N° 23318-A de 3 de noviembre de 1992 de Responsabilidad por la Función Pública.
- ✓ Decreto Supremo Nº 26237, de 29 de junio de 2001, Modificación del Reglamento de Responsabilidad por la Función Pública (D.S. Nº 23318-A).
- ✓ D.S. N° 21364, de 13 de agosto de 1997 – Reglamento de la Ley Financial
- ✓ D.S. N° 21781, de 03 de diciembre de 1997 – Ampliación de vigencia del D.S. N° 21364.
- ✓ D.S. N° 20928, de 18 de julio de 1985.
- ✓ Reglamento Interno de la servidora y servidor Público vigente.
- ✓ Código de Ética vigente.

Artículo 3.- Alcance y Ámbito de Aplicación

Todas las disposiciones establecidas en el presente Manual de Procedimientos, son de uso y aplicación obligatoria por todas las servidoras (es) públicos del Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento.

Los Servicios Departamentales Desconcentrados dependientes de la Institución, que por su particularidad y especificidad requieran de un Manual de Procedimientos, deberán elaborar su propio Manual en el marco de la normativa y disposiciones vigentes o adecuar el presente Manual de Procedimientos a sus propias características y forma de funcionamiento. Su aprobación será efectuada por el Director del Servicio Departamental, mediante instrumento legal correspondiente.

En caso de inexistencia, entre tanto será aplicable el presente Manual en todo lo que sea compatible a sus propias características, forma de funcionamiento y a su normativa sectorial respectiva.

Artículo 4.- Aprobación del Manual de Procedimientos

El presente Manual de Procedimientos, será aprobado mediante instrumento legal correspondiente por el Gobernador del Departamento de Cochabamba.

Artículo 5.- Difusión, Vigencia y Aplicación

La Secretaría Departamental de Planificación a través de la Unidad de Desarrollo Organizacional, queda encargada de la difusión del presente Manual de Procedimientos a todas las dependencias del Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento, cuya vigencia se iniciará a partir de dicha difusión, la aplicación quedará a cargo de todas las dependencias de la Institución.

Artículo 6.- Cláusula de Previsión

En caso de presentarse omisiones, contradicciones y/o diferencias en la interpretación del presente Manual de Procedimientos, éstas serán solucionadas por la Secretaría Departamental de Finanzas y Administración en el marco de la base legal establecida en Marco Normativo del presente Manual.

Artículo 7.- Revisión y ajustes al Manual de Procedimientos

El presente Manual de Procedimientos, deberá ser revisado ó en su caso actualizado por la Secretaría Departamental de Finanzas y Administración, en coordinación con la Secretaría Departamental de Planificación - Unidad de Desarrollo Organizacional, como resultado de:

- La evaluación de su aplicación en la Institución, después de por lo menos de un (1) año de vigencia.
- Cuando existan cambios estructurales en categorías jerárquicas.
- Cuando se sugieran cambios procedimentales administrativos.

- Cuando se dicten nuevas disposiciones legales por el Gobierno Central que afecten al documento.

Artículo 8.- Sanciones por incumplimiento de la aplicación del Manual de Procedimientos

La Secretaría Departamental de Finanzas y Administración, verificará el grado de cumplimiento del presente Manual de Procedimientos y la Dirección de Auditoria Interna, estará encargada de realizar el control posterior respectivo.

El incumplimiento de la normativa del presente Manual de Procedimientos e Instructivos emitidos, generará responsabilidad de acuerdo a lo dispuesto por la Ley Nº 1178 de Administración y Control Gubernamentales Art. 1 - inc. c) que establece: "Lograr que toda servidora (or) público, sin distinción de jerarquía, asuma plena responsabilidad por sus actos, rindiendo cuenta no sólo de los objetivos a que se destinaron los recursos públicos que le fueron confiados, sino también de la forma y resultado de su aplicación".

Asimismo, incidirá en lo establecido en el Capítulo V de Responsabilidad por la Función Pública de la Ley N° 1178, Decreto Supremo Reglamentario N° 23318 – A y las definidas en los Reglamentos Internos de la Institución.

Artículo 9.- Salvaguarda de la documentación

La Secretaría Departamental de Finanzas y Administración – Dirección de Administración, es la responsable de disponer las medidas administrativas para la salvaguarda de todos los documentos relativos a los procedimientos administrativos establecidos en el presente Manual de Procedimientos.

Artículo 10.- Ética Funcionaria

Todas las servidoras y servidores públicos responsables de ejecutar las operaciones previstas en el presente Manual de Procedimientos, deben velar porque su comportamiento esté enmarcado en altos valores de ética, honestidad, imparcialidad y otros, que eviten que sus actos sean lesivos a los intereses de la Institución, así como también lo mencionado en el Art. 20º (Deberes y Derechos de Lealtad) del Código de Ética de la Institución, ejemplificando su actitud en el ejercicio de sus funciones como personal de la Institución.

TÍTULO II

SUBSISTEMA DE MANEJO DE BIENES

Artículo 11.- Concepto de Manejo de Bienes

El Subsistema de Manejo de Bienes, es el conjunto interrelacionado de principios, elementos jurídicos, técnicos y administrativos que regulan el manejo de bienes de propiedad del Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento y los que se encuentran bajo su cuidado o custodia.

Artículo 12.- Alcance del Manual para el Manejo de Bienes

El presente manual se aplicará para el manejo de bienes de uso y consumo institucional, de propiedad del Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento y los que estén a su cargo o custodia.

Los Servicios Departamentales Desconcentrados dependientes de la Institución, que por su particularidad y especificidad requieran de un Manual de Procedimientos, deberán elaborar su propio Manual en el marco de la normativa y disposiciones vigentes o adecuar el presente Manual; entre tanto será aplicable el presente Manual en todo lo que sea compatible a sus propias características, forma de funcionamiento y a su normativa sectorial respectiva.

En caso de inexistencia, entre tanto será aplicable el presente Manual en todo lo que sea compatible a sus propias características, forma de funcionamiento y a su normativa sectorial respectiva.

Artículo 13.- Componentes del Subsistema de Manejo de Bienes

A partir de lo dispuesto en el D.S. Nº 0181 del 28 de junio del 2009, se procede a la actualización del Manual de Procedimientos para Administración de Almacenes, Bienes Muebles, Bienes Inmuebles y Vehículos del Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento, de tal manera que el presente documento considera la:

- Administración de Almacenes - Bienes de Consumo.
- Administración de Bienes Muebles.
- Administración de Vehículos.
- Administración de Bienes Inmuebles.

Artículo 14.- Responsabilidades

Gobernadora (or) del Departamento.

Es responsable de la implantación, supervisión y control del Sistema de Administración de Bienes y Servicios a través de sus unidades organizacionales de la Institución, en el marco de la normativa vigente.

Secretaria (o) Departamental de Finanzas y Administración

Es responsable directo ante el Gobernador por el cumplimiento y aplicación de la normativa vigente. Asimismo por la definición de políticas y estrategias institucionales para garantizar el uso eficaz y eficiente de los bienes y por la delegación de funciones para la ejecución de actividades inherentes al manejo de bienes.

Directora (or) de Administración, responsable principal ente la MAE:

- Por el manejo de bienes en lo referente a la organización, funcionamiento y control a través de de las instancias operativas especializadas en la materia como ser: Área de Almacenes, Área de Activos Fijos, Área de Transportes y Área de Logística.

- Por el cumplimiento de la normativa vigente.

- Por el desarrollo y cumplimiento de reglamentos, procedimientos, instructivos y por la aplicación del régimen de penalizaciones por daño, pérdida o utilización indebida.

- Por la adecuada conservación, mantenimiento y salvaguarda de los bienes que están a cargo de la Institución, en coordinación con las diferentes Secretarías Departamentales y Servicios Departamentales.

- Porque la entidad cuente con la documentación legal de los bienes que son de su propiedad o estén a su cargo, así como de la custodia y registro de esta documentación en las instancias correspondientes. En caso necesario, solicitará a la Dirección de Asuntos Jurídicos y Normativos de la entidad, el saneamiento de la documentación legal pertinente.

- Por el envío de la información sobre los bienes de la Institución al Servicio Nacional de Patrimonio del Estado – SENAPE, de acuerdo a lo establecido en la normativa vigente.

Directora (or) de Asuntos Jurídicos y Normativos

- Es responsable por el saneamiento de la documentación legal de los bienes inmuebles y vehículos de propiedad del Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento, sean estos adquiridos, transferidos por donaciones u otros.

- Porque del Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento cuente con la documentación legal de los bienes que son de propiedad de la Institución o estén a su cargo.

- Por el asesoramiento legal en materia administrativa y penalizaciones.

Responsable del Área de Activos Fijos

- Es responsable por el registro y custodia de la documentación original de derecho propietario de los bienes inmuebles y vehículos, así como del seguimiento y ubicación física y entrega de los bienes muebles inmuebles y vehículos.

- De la aplicación operativa del proceso de manejo de bienes muebles e inmuebles, como también de la información que emita y/o remita con fines de registro, toma de decisión y otros requeridos por instancias superiores de la Institución y el Órgano Rector y a otras instituciones cumpliendo la normativa vigente.

Responsable del Área de Transportes

- Es Responsable del mantenimiento preventivo y correctivo de los vehículos por medio de Maestranza de la Institución, así también de la supervisión del manejo diario, suministro y control del uso de combustible.

- Es responsable también de los reportes e informes inherentes a manejo y mantenimiento de vehículos y uso y distribución del combustible.

Jefa (e) Unidad de Tecnologías de Información.

- Es Responsable del mantenimiento preventivo y correctivo de los equipos de computación, en coordinación con las diferentes Secretarías Departamentales, así también del asesoramiento técnico para la adquisición y un adecuado uso y manejo de dichos equipos.

Responsable del Área de Almacenes

- El responsable de Almacenes debe aplicar el proceso operativo de administración de bienes de consumo que son depositados en almacenes o depósitos similares, cumpliendo correctamente cada una de sus operaciones y principios, en función a la normativa vigente, en coordinación con otras dependencias involucradas en su manejo o administración.

Responsable del Área de Logística

- El Responsable del Área de Logística, se hace cargo del mantenimiento preventivo y correctivo de los equipos eléctricos, muebles, inmuebles, instalación de servicios e infraestructura, así también del asesoramiento técnico a las servidoras (res) públicos del Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento, para un adecuado uso y manejo de lo indicado.

Servidoras (res) públicos

Las servidoras (res) públicos, que tienen asignados bienes, son responsables de:

- La custodia de los bienes.
- De demandar servicios de mantenimiento preventivo, para que estos sean previstos en el Programa de Operaciones Anual.
- De solicitar mantenimiento correctivo cuando sea necesario, además de dar un adecuado uso a los bienes.

Artículo 15.- Servidoras (es) públicos Sujetos de Asignación de Bienes

Las servidoras (es) públicos de planta, comprendidos en la Estructura Orgánica del Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento, son sujetos de asignación de bienes muebles y equipo para el ejercicio de sus funciones.

El personal bajo contrato a tiempo definido que pertenece a programas, proyectos, personal eventual y consultores de línea, también son sujetos de asignación de bienes.

Los consultores por producto, de línea y/o supervisores cuyos contratos son de corto tiempo, realizan sus actividades con la entrega y devolución de equipo y muebles de acuerdo a especificaciones de contrato.

Artículo 16.- Inclusión en el Programa de Operaciones

Las actividades y tareas inherentes al manejo, mantenimiento y salvaguarda de bienes, deben estar incluidos en el Programa de Operaciones Anual (POA), para asegurar que su desarrollo se efectúe en función de los objetivos de gestión de la entidad.

Para este efecto, cada Área Organizacional debe prever los recursos necesarios destinados al mantenimiento de sus muebles, vehículos, servicios, instalaciones, mantenimiento y reparación de infraestructura y otros relacionados con bienes.

Artículo 17.- Controles Administrativos

I. El control es el proceso que comprende funciones y actividades para evaluar el manejo de bienes, desde su ingreso a la entidad hasta su baja o devolución, utilizando los registros correspondientes como fuente de información. Para efectuar este control, la Dirección de Administración a través del Área de Activos Fijos, Almacenes, Logística y Transportes debe realizar:

- Inventarios y recuentos periódicos, planificados o sorpresivos.
- Verificar la correspondencia entre los registros y las existencias físicas.
- Verificar las labores de mantenimiento y salvaguarda.
- Verificar la existencia de la documentación legal y registro de los bienes.

Para la elaboración de la información relacionada con el manejo de bienes, se utilizarán registros e informes actualizados y debidamente documentados, que permitan describir y evaluar la situación de los bienes en un momento dado, que a su vez servirán para:

- Verificar fácil y rápidamente la disponibilidad de los bienes.
- Evaluar el curso y costo históricos de los bienes.
- Conocer su identificación, clasificación, codificación y ubicación.
- Conocer las condiciones de conservación, deterioro, remodelaciones, etc., así como las de tecnología y obsolescencia en que se encuentran los bienes.
- Verificar la documentación legal sobre la propiedad y registro de los bienes de la entidad, así como de los asignados, alquilados, entregados en comodato prestados y los que se encuentren bajo custodia de la Institución.
- Establecer responsabilidad sobre el empleo de los bienes y la administración de las existencias.

II. Toda servidora (dor) público de Planta, a plazo fijo y consultores por producto, de línea y/o supervisores, tienen la obligación de hacer entrega o devolución de bienes, presentando y dejando como constancia en el Área de Activos Fijos, Sección Caja Central, Unidad de Recursos Humanos, Área de Almacenes, Área de Transportes, Sección Archivo Financiero, Unidad de Contabilidad Fiscal, Unidad de Tesorería, Unidad de Tecnologías de Información, Biblioteca de Planificación y Archivo Histórico, el formulario de Hoja de Solvencia debidamente llenado y firmado (1 copia para Sección Caja y 1 Original para la servidora (or) público) al momento de realizar el cobro de su último pago de sueldos y haberes, con el propósito de prevenir daños económicos al Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento, el mismo que debe estar refrendado por el Jefe inmediato superior del Área.

Artículo 18.- Toma de Inventarios

La toma de inventarios, es el recuento físico de los bienes de uso y consumo institucional, que será realizado para actualizar la existencia de bienes por cualquiera de los métodos generalmente aceptados, que definirá el Área de Activos Fijos y el Área de Almacenes.

El Órgano Ejecutivo del Gobierno Autónomo del Departamento a través de sus unidades operativas, realizará la toma de inventarios de manera planificada y también de manera sorpresiva.

Establecerá con exactitud la existencia de bienes en operación, tránsito, arrendamiento, depósito, mantenimiento, desuso, inservibles, sustraídos, siniestrados, en poder de terceros, identificando además fallas, faltantes y sobrantes.

Proporcionará información a las instancias que requieran y para fines de uso contable, sobre la condición y estado físico de los bienes de la Institución.

ANEXO 4

SAS 99 – Consideración del Fraude en Auditoria de Estados Financieros.

SAS 99
CONSIDERACIÓN DEL FRAUDE EN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

Contenido:

1. Descripción y características del fraude

   El factor primario que distingue un error de un fraude es la intencionalidad. El fraude es un acto intencional que resulta de un error importante en los estados financieros que son el tema de una auditoria.
   Características del fraude:

   a) Ocultación a través de la colusión entre la administración, los empleados o terceros.
   b) Documentación retenida, expuesta falsamente o falsificada.
   c) Capacidad de la administración de pasar por alto o instruir a los demás a pasar por alto lo que de otra manera parecen ser controles eficaces.

   Tipos de errores:

   - Errores que surgen de la información fraudulenta: Son intencionales u omisiones de montos o revelaciones concebidas para engañar a los usuarios de los estados financieros. La información fraudulenta puede consumarse por lo siguiente:
     - Manipulación, falsificación o alteración de los registros de contabilidad o de los documentos de soporte.
     - Declaración falsa u omisión intencional en los estados financieros.
     - Mala aplicación intencional de los principios de contabilidad relacionada con los montos, clasificación forma de presentación o revelación.

   - Errores que surgen de la malversación de activos: Involucran el robo de activos de una entidad. La malversación puede ser acompañada por registros o documentos falsos o engañosos, posiblemente creado por controles enredosos. La malversación puede consumarse por lo siguiente:

     - Desfalco de ingresos.

- Robo de activos
- Causando que una entidad pague por bienes o servicios que no se han percibido.

Cuando ocurre el fraude se presentan tres condiciones:

a) La administración u otros empleados tienen un incentivo o se encuentran bajo presión.
b) Existe una ausencia de controles o la capacidad de la administración para pasar por alto los controles.
c) Los involucrados podrían explicar racionalmente la acción de un acto fraudulento.

2. La importancia de ejercer el escepticismo profesional.

Discusión entre los miembros del equipo de trabajo sobre la susceptibilidad de que los estados financieros contengan errores de importancia derivado de un fraude. Hay que considerar los factores internos y externos.

3. Obtención de la información necesaria para identificar los riesgos de un error importante debido a un fraude.

a) Hacer preguntas a la administración y a otros dentro de la entidad para obtener opiniones sobre los riesgos de fraude y la manera en que se cubren.
b) Considerar toda relación inusual o inesperada que se haya identificado en la realización de los procedimientos analíticos en la planeación de la auditoria.
c) Considerar si existen uno o más factores de riesgo de fraude.
d) Considerar otra información que pueda ser útil en la identificación de riesgos de error importante debido al fraude.

4. Identificar los riesgos que pueden dar como resultado un error importante debido a fraude.

Puede estar influenciada por características tales como el tamaño, la complejidad y los atributos de propiedad de la entidad.
La identificación de un riesgo de error importante debido al fraude involucra la aplicación del juicio profesional e incluye la consideración de los atributos del riesgo incluyendo:

- El tipo de riesgo que puede existir; es decir, si está involucra información financiera fraudulenta o malversación de activos.
- La importancia del riesgo; es decir, si este es de una magnitud cuyo resultado pudiera conducir a un error importante en los estados financieros.

- La probabilidad del riesgo; es decir, la probabilidad de que este resultará en un error importante en los estados financieros.
- La capacidad de penetración del riesgo; es decir, si el riesgo potencial es penetrante a los estados financieros en su conjunto o relacionado específicamente con una afirmación, cuenta o clase de transacciones en particular.

5. Evaluar los riesgos identificados después de tomar en cuenta una evaluación de los programas y controles de la entidad.

El SAS 55 requiere que el auditor obtenga una comprensión de cada uno de los cinco componentes del control interno:

a) Entorno de control
b) Evaluaciones de riesgo
c) Información y comunicación
d) Actividades de control
e) Monitoreo y vigilancia.

Como parte de la comprensión del control interno, el auditor debe evaluar si los programas y controles de la entidad que cubren los riesgos identificados de error importante debido al fraude han sido diseñados adecuadamente y puestos en operación, estos pueden involucrar:

a) Controles específicos diseñados para mitigar riesgos específicos del fraude.
b) Programas más amplios diseñados para prevenir, disuadir, y detectar el fraude.

El auditor debe considerar si tales programas y controles mitigan los riesgos específicos de error importante debido al fraude o si las deficiencias de los controles específicos pueden agravar los riesgos.

6. Responder a los resultados de la evaluación del riesgo.

- Una respuesta que tenga un efecto general en como la auditoria es conducida, esto es, una respuesta que involucre consideraciones más generales aparte de los procedimientos específicos que por otra parte se han planeado.
  - Asignación de personal y supervisión
  - Principios de Contabilidad
  - Predicción de los procedimientos de auditoria, el auditor debe incorporar un elemento de impredicción en la selección de los procedimientos de auditoria que se van a realizar año tras año, por ejemplo realizar pruebas sustantivas de saldos de cuentas y afirmaciones seleccionados de otra manera no se probarían debido a su importancia relativa o riesgo, ajustar los tiempos de prueba distintos a los esperados, usar métodos de muestreo que difieran, y realizar procedimientos en ubicaciones diferentes o en ubicaciones sin previo aviso.

- Una respuesta a los riesgos identificados que involucre la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoria.
  - La naturaleza de los procedimientos de auditoria dependerá de la evaluación de riesgo de fraude al interior de la entidad.
  - La oportunidad de las pruebas sustantivas, dependerá de la evaluación de riesgos ya que puede que se requiera realizar pruebas en una fecha interina o bien solo realizarlas al final
  - El alcance de los procedimientos de auditoria debe reflejar la evaluación de los riesgos de error importante debido al fraude. Por ejemplo, puede ser apropiado aumentar los tamaños de muestras o realizar procedimientos analíticos en un mayor nivel de detalle.

- Una respuesta que involucre la realización de ciertos procedimientos que cubran el riesgo de error importante debido a que la gerencia no ejecute correctamente los controles.
  - Examinar los asientos contables de diario y otros ajustes en cuanto a la evidencia de posible error importante debido al fraude (registrar asientos contables de diarios inapropiados o no autorizados a lo largo del año o al cierre del periodo.
  - Efectuar ajustes a los montos reportados en los estados financieros que no se reflejan en asientos de diario formales.

  Más específicamente el auditor debe:

  a) Obtener una comprensión del proceso de información financiera de la entidad y de los controles sobre los asientos contables de diario y otros ajustes, según lo indicado en el SAS 55 requiere que el auditor obtenga una comprensión de los procedimientos automatizados y manuales que una entidad utiliza para reparar los estados financieros y las revelaciones relativas y la manera en que puedan ocurrir los errores. Esta comprensión incluye:
     - Los procedimientos utilizados para ingresar los totales de la transacción en el mayor general.
     - Los procedimientos para iniciar, registrar y procesar los asientos de diario en el mayor general.
     - Otros procedimientos utilizados para registrar ajustes recurrentes y no recurrentes a los estados financieros.

  b) Identificar y seleccionar asientos de diario y otros ajustes para pruebas.
  c) Determinar la oportunidad de las pruebas.
  d) Preguntar a los individuos involucrados en el proceso de información financiera sobre la actividad inapropiada o inusual relacionada con el procesamiento de asientos de diario y otros ajustes.

9. Evaluar la evidencia de auditoria.

La evaluación de los riesgos de error importante debido al fraude debe ser continua a lo largo de la auditoria. Durante el trabajo de auditoria se pueden identificar condiciones que cambian o apoyan un juicio respecto ba la evaluación de los riesgos tales como los siguientes:

a) Discrepancias en los registros de contabilidad, incluyendo:

- Transacciones que no se registran de manera completa u oportuna o que se registran inadecuadamente en cuanto a monto, periodo contable, clasificación o política de la entidad.
- Saldos o transacciones no soportadas o no autorizadas.
- Ajustes de ultimo minuto que afectan de manera significativa los resultados financieros.
- Evidencia del acceso de los empleados a los sistemas y registros inconsistente con lo que es necesario para desempeñar sus funciones autorizadas.
- Informes o quejas al auditor sobre fraude alegado.

b) Material de evidencia incompatible o faltante, incluyendo:

- Documentos faltantes
- Documentos que parecen haber sido alterados.
- Existencia de copias y no de documentos originales.
- Partidas importantes no explicadas en la conciliación.
- Respuestas inconsistentes o vagas por parte de la administración.
- Discrepancias entre los registros y las respuestas de confirmaciones.
- Faltantes de inventarios o activos físicos de magnitud importante.
- Evidencia electrónica no disponible o faltante.
- Incapacidad para producir evidencia del desarrollo de sistema clave.

c) Relaciones problemáticas o inusuales entre el auditor y la administración, incluyendo:

- Negación de acceso a registros, instalaciones, ciertos empleados, clientes, proveedores u otros quienes se podría tratar de obtener la evidencia de auditoria.
- Presiones de tiempo indebidas impuestas por la administración.
- Quejas de la administración sobre la conducción de la auditoria .

- Demoras inusuales de la entidad para proporcionar la información requerida.
- Renuencia para facilitar al auditor el acceso a los archivos electrónicos.
- Negación de acceso al personal clave de operaciones TI y a sus instalaciones.
- Renuencia para añadir o revisar las revelaciones en los estados financieros para presentarlos más completos y transparentes.

10. Comunicar sobre fraude a la gerencia, al comité de auditoria y a otros.

Tan pronto como el auditor determine que hay evidencia que pueda existir un fraude, ese asunto debe ser llevado a la atención de un nivel apropiado de la administración.

El auditor debe reconocer, sin embargo, que en las siguientes circunstancias puede existir la obligación de revelar a las partes fuera de la entidad:

a) Para cumplir con determinados requerimientos legales y regulatorios.
b) Para el auditor sucesor.
c) En respuestas a una citación.
d) Para entidades regulatorias.

11. Documentar la consideración del auditor sobre un fraude.

El auditor debe documentar lo siguiente:

a) La discusión entre el personal del compromiso para planear la auditoria respecto a la susceptibilidad de los estados financieros de la entidad a error importante debido al fraude, incluyendo como y cuando ocurrió la discusión, los miembros del equipo de auditoria que participaron y el contenido de los temas discutidos.
b) Los procedimientos realizados para obtener la información necesaria para identificar y evaluar los riesgos de error importante debido al fraude.
c) Los riesgos especificos de error importante debido al fraude que fueron identificados y una descripción de la respuesta del auditor a esos riesgos.
d) Si el auditor no ha identificado en una circunstancia particular, el reconocimiento inadecuado de ingresos como un riesgo de error importante debido al fraude, las razones que soportan la conclusión del auditor.
e) Los resultados de los procedimientos realizados para cubrir además el riesgo de que la administración pase por alto los controles.
f) Otras condiciones y relaciones analíticas que motivaron a que el auditor creyera que se requerían procedimientos de auditoria adicionales u otras respuestas y toda respuesta adicional que el auditor haya concluido que era apropiada para cubrir tales riesgos u otras condiciones.
g) La naturaleza de las comunicaciones sobre fraude hechas a la administración al comité de auditoria y a otros.

RESUMEN DE ESTIPULACIONES CLAVES

EVALUACIONES DEL RIESGO

Lo siguiente representa las estipulaciones claves del SAS 99 para la identificación de riesgos de fraude:

1. Discusión del equipo del Compromiso: Como parte de la planeación de la auditoria, los miembros del equipo del compromiso de auditoria deben discutir la posibilidad de error importante debido a fraude y documentar esa discusión en los papeles de trabajo de la auditoria. Generalmente, el socio del servicio al cliente de auditoria conduce la discusión y los miembros clave del equipo de auditoria, incluyendo los especialistas, con una función continua en el compromiso, deben ser incluidos en la discusión.
2. Indagaciones expandidas: Indagar a la gerencia, al comité de auditoria, al personal de auditoria interna y a otros que pueden tener conocimiento relevante.
3. Analíticos: Considerar si los resultados de los procedimientos analíticos para identificar relaciones inusuales o inesperadas que involucran cuentas de ingresos que pueden indicar un error importante.
4. Programas y controles Ant-Fraude: Evaluar si los programas y controles han sido adecuadamente diseñados y puestos en operación.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA EXPANDIDOS

Lo siguiente representa las estipulaciones clave del SAS 99 para responder a los riesgos identificados de fraude:

1. Escepticismo profesional: No debemos estar satisfecho con menos de una evidencia convincente por razón de una creencia de que la gerencia es honesta. Nuestra respuesta a los riesgos identificados de error importante debido a fraude puede incluir cambiar la naturaleza, la extensión o el tiempo de los procedimientos de auditoria para obtener una evidencia más confiable y/o corroboración adicional de las declaraciones o explicaciones de la gerencia.
2. Respuestas Generales: Involucrar a personal de más experiencia, incluyendo a especialistas en el compromiso, enfocarse en la aplicación de la entidad de los PCGA e incorporar un elemento de imprevisión en el plan de auditoria.
3. Reconocimiento de Ingresos: Hay una presunción de que hay un riesgo de error importante debido a fraude que se relaciona con el reconocimiento de ingresos. Los equipos del compromiso de auditoria deben considerar como puede ocurrir el reconocimiento fraudulento de ingresos y con base en tal evaluación, adaptar los procedimientos de auditoria para cubrir el riesgo.
4. Consideraciones del riesgo de que la gerencia pase por alto los controles:

a) Examinar los asientos de diario y otros ajustes para obtener evidencia de posible error debido a fraude, incluyendo obtener una comprensión del proceso de informes financieros y de los controles sobre los asientos de diario y otros ajustes.
b) Revisar las estimaciones de contabilidad
c) Evaluar las razones fundamentales de negocios para las operaciones inusuales significativas.

IMPACTOS CLAVE SOBRE EL ALCANCE DE UNA AUDITORIA

1. Participación incrementada del socio y del gerente en las siguientes areas:

    a) Planear y realizar la discusión del equipo del compromiso.
    b) Indagaciones expandidas
    c) Identificación de los riesgos de fraude y el plan para responder a los riesgos.
    d) Evaluar y concluir si los resultados de los procedimientos de auditoria realizados afectan a nuestra evaluación del riesgo de fraude.

2. Identificación de un número más grande de riesgos especificos como resultado de determinar como y donde puede ocurrir el fraude con base en los factores de riesgo de fraude identificados, incluyendo:

    a) Riesgo de excepción hecha por la gerencia
    b) Ingresos
    c) Estimaciones contables significativas.

3. Conducir la auditoria con una disposición mental que reconozca la posibilidad de la existencia de fraude dando como resultado una aplicación incrementada de escepticismo profesional en respuesta a riesgos identificados de fraude, incluyendo pero no limitado a :

    a) Asignación de personal con más experiencia.
    b) Consideración de desviaciones en la selección de la gerencia y la aplicación de principios contables importantes de la entidad.
    c) Incorporación de un elemento de imprevisión en los procedimientos de auditoria.

4. Cambio en la naturaleza, extensión y tiempo de las pruebas sustantivas en respuesta a riesgos identificados de fraude.

IMPACTOS DEL CLIENTE

1. Evaluar la eficacia del proceso de evaluación del riesgo de fraude de la entidad y los programas y controles contra el fraude, incluyendo un proceso para vigilar e identificar los asientos de diario inusuales y las transacciones de ingresos.
2. El respaldo de nuestra necesidad de realizar indagaciones de la gerencia, del comité de auditoria, del personal de auditoria interna y otros.
3. Información adicional y mejoras del proceso pueden ser necesarias para respaldar las siguientes actividades:

    a) Recopilación de datos reales para realizar la revisión retrospectiva de las estimaciones de contabilidad.
    b) Información para que realizamos los procedimientos analíticos de las cuentas de ingresos.
    c) Solicitudes adicionales de datos para las actividades de interrogación de archivos.

ANEXO 5

Ley Sarbanes - Oxley

La Ley Sarbanes-Oxley y la AUDITORÍA

La Ley Sarbanes-Oxley americana, unido a la gran transformación del marco general del Gobierno Corporativo en otros países ha supuesto un importante impacto profesional para la auditoría.

José Díaz Morales
Socio de Ernst&Young

FICHA RESUMEN

Autor:
José Díaz Morales

Título:
La Ley Sarbanes-Oxley y la auditoría

Fuente:
Partida Doble, núm. 169, páginas 104 a 109, septiembre 2005

Localización: PD 05.09.07

Resumen:
La Ley Sarbanés-Oxley de 2002 requiere una mejora en las políticas de las empresas así como la utilización de procedimientos financieros documentados, con el objetivo de devolver la confianza a los inversores al reforzar la gestión empresarial.
Muchas de las secciones de la ley tienen un impacto directo en los trabajos que desarrolla el auditor
De manera breve se trata de exponer a continuación el alcance de la Ley para, posteriormente centrar el artículo en la valoración de las implicaciones de la auditoría que a priori se consideran significativas.

Descriptores ICALI:
Auditoría. Ley Sarbanés-Oxley.

La Ley Sarbanes-Oxley fue aprobada en julio de 2002 después de un profundo debate en la Cámara de Representantes.

La Ley pretendía mejorar la protección a los accionistas a través de una serie de medidas, muy exigentes, que afectaban a los diferentes agentes que participan en los mercados públicos de empresas. Así, la Ley influye, de manera muy significativa, entre otros, en los Consejos de Administración, en los directivos de estas empresas, en los bancos de inversión, en los analistas financieros, y también, de un modo importante en la actividad y regulación de los auditores de cuentas. Las obligaciones y responsabilidades de cada uno de los que intervienen en las sociedades cotizadas en el mercado americano:

1) Se hacen más explícitas;

2) Se acompañan de un mayor seguimiento y,

3) Se penalizan de manera significativa cuando se incumplen.

La Ley Sarbanes-Oxley es un texto cuyos contenidos principales se agrupan en seis grandes áreas que afectan a todas las sociedades cotizadas en los mercados americanos.

1. Mejora en la calidad de la información pública y en los detalles de la misma.
2. Reforzamiento de responsabilidades en el Gobierno Corporativo de las sociedades.
3. Mejora en las conductas y comportamientos éticos exigibles: mayores exigencias de responsabilidad en los temas de gestión indebida de información confidencial.
4. Aumento de la Supervisión a las actuaciones en los mercados cotizados.
5. Incremento del régimen sancionador asociado a incumplimientos.
6. Aumento de exigencia y presión sobre la independencia efectiva de los auditores.

A continuación, y sin ánimo de ser exhaustivos, se relacionan algunos de los requisitos más importantes, incluidos en el texto de 2003, en relación con cada una de estas grandes áreas:

[La Ley Sarbanes-Oxley afecta solo a las sociedades cotizadas en EEUU, pero se ha convertido en referencia obligada en todo el mundo]

1. MEJORA EN LA CALIDAD DE LA INFORMACIÓN PÚBLICA Y EN LOS DETALLES DE LA MISMA

Sección 302:

La información pública presentada deberá ser legitimada por los directivos de la sociedad. En este sentido, los directivos certificarán su responsabilidad y corrección respecto a:

- Los informes trimestrales y anuales
- La no existencia de omisiones o información confusa en los estados financieros
- Los controles sobre la información que se envía al mercado y la eficiencia del control interno sobre la misma
- La comunicación de forma efectiva a los auditores y al Comité de Auditoría de los errores o fraudes que se identifiquen

Sección 401:

Mejoras en los detalles de información y transacciones fuera de balance y del contenido de los informes pro-forma

Sección 404:

Evaluación del control interno financiero: valorado, documentado y certificado por la Dirección de la sociedad y auditado por el auditor de cuentas. Este opinará sobre la corrección de lo manifestado por la sociedad y sobre la eficiencia del control interno financiero a la fecha de cierre de los estados financieros.

Sección 409:

Los cambios en información pública de la sociedad, que tengan impacto potencial significativo, en la situación financiera o en las operaciones, deberán ser informados de forma mucho más rápida y efectiva.

2. REFORZAMIENTO DE RESPONSABILIDADES EN EL GOBIERNO CORPORATIVO DE LAS SOCIEDADES

Sección 204:

Incremento de comunicaciones directas entre el Auditor y el Comité de Auditoría en materias como: políticas contables significativas, tratamientos contables alternativos, etc.

Sección 301:

Regulaciones más completas para los Comités de Auditoría (obligatorios):

- Serán responsables directos de designar, retribuir y supervisar al Auditor
- Sus miembros deberán ser consejeros independientes (no ejecutivos)
- Deberán implantar un canal de recogida anónima de denuncias
- Deberán disponer de capacidad de compensación al auditor y a otros asesores si los consideran necesarios en el desarrollo de sus responsabilidades

Sección 407:

Obligación de contar con expertos financieros en el Comité de Auditoría e informar explícitamente sobre quiénes son los consejeros con esta experiencia

3. MEJORA EN LAS CONDUCTAS Y COMPORTAMIENTOS EXIGIBLES: MAYORES EXIGENCIAS DE RESPONSABILIDAD EN LOS TEMAS DE GESTIÓN INDEBIDA DE INFORMACIÓN CONFIDENCIAL

Sección 303:

Se hace explícitamente ilegal la actuación de cualquier consejero o directivo destinada a influir de forma fraudulenta, coaccionar, manipular o confundir, intencionadamente, al auditor

Sección 403:

Las operaciones realizadas por los agentes que pueden disponer de información reservada/ no pública están sometidas a una exigencia de información a los mercados en tiempo muy corto y de forma veraz

Sección 406:

Obligatoriedad de un Código de Ética para los Ejecutivos del Área Financiera. Los cambios o incumplimientos al Código deben ser informados públicamente

Sección 806:

Protección especial para los denunciantes anónimos de conductas ilícitas e irregulares de la sociedad: en ningún caso podrán ser perseguidas las denuncias formuladas por este tipo de incumplimientos. Se otorga una protección especial a los denunciantes de este tipo de irregularidades.

> Se limitan sustancialmente los "otros servicios" que un auditor puede prestar a la sociedad que audita

4. AUMENTO DE LA SUPERVISIÓN A LAS ACTUACIONES EN LOS MERCADOS COTIZADOS

Secciones 101 y 102:

- Creación de un organismo público de supervisión: el Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)
- El PCAOB tendrá capacidad de supervisión y establecimiento de estándares de auditoría, controles de calidad, normas de ética e independencia para auditores, etc.
- Cualquier compañía que quiera auditar sociedades cotizadas en mercados americanos deberá estar inscrita adecuadamente en el PCAOB

Sección 104:

- El PCAOB desarrollará programas continuos de supervisión del trabajo de las firmas de auditoría para comprobar su cumplimiento efectivo de los estándares profesionales

Sección 108:

- La SEC podrá reconocer como de general aceptación los principios contables establecidos por organismos reguladores como el FASB
- La SEC deberá realizar estudios sobre normas contables basadas en principios frente a las basadas en aspectos más formales

Sección 109:

- Los emisores de valores en los mercados americanos deberán contribuir mediante las cuotas que se determinen a la financiación de las actividades del PCAOB y del FASB

Sección 408:

- La SEC ampliará, de forma importante, las revisiones periódicas sobre los depósitos (filings) de las compañías. En el caso de los 10-K y 10-Q, al menos deberán revisarse una vez cada tres años

Sección 407:

- Extensión de las responsabilidades profesionales para los abogados. Estarán obligados a informar cualquier evidencia que dispongan sobre violaciones materiales de leyes sobre actuaciones con títulos cotizados o incumplimientos de obligaciones por el Consejero Delegado o por el Secretario del Consejo (o el responsable legal del mismo). Si se informa a la Dirección y esta no tomara acciones se informaría directamente a la SEC

5. INCREMENTO DEL RÉGIMEN SANCIONADOR ASOCIADO A INCUMPLIMIENTOS

Sección 304:

Deberán reintegrarse los incentivos cobrados o los beneficios realizados en la venta de acciones por el Consejero Delegado (CEO) o por el Director Financiero (CFO) que se hayan recibido sobre la base de una información financiera fraudulenta que necesite ser re-evaluada, corregida, y publicada nuevamente.

Sección 804:

Extensión de los plazos en que puede perseguirse un fraude cometido y/o identificado

Sección 906:

Obligación para CEO y CFO de certificar, bajo responsabilidad penal, su buena fe en cuanto a que los informes públicos periódicos:

- Cumplen con todos los requisitos establecidos en la Ley sobre Acciones de 1934 (Securities Exchange Act, 1934)
- Presentan, en todos los aspectos materiales, la situación financiera y los resultados de las operaciones del emisor.

> La información reservada/no pública de la sociedad que llegue a un tercero cualquiera, debe ser comunicada a todo el mercado casi inmediatamente

Secciones 1102 & 802:

- Responsabilidades penales por manipular, alterar o destruir documentos o impedir, de otra manera, una investigación oficial
- Extensión de las responsabilidades penales a cualquier persona que altere documentos, incluyendo registros documentales de auditoría, con el fin de obstruir o impedir una investigación.

Sección 105:

- Aumento importante de las sanciones a los contables/financieros por no testificar, facilitar documentación o cooperar, en general, con investigaciones oficiales.

6. AUMENTO DE EXIGENCIA Y PRESIÓN SOBRE LA INDEPENDENCIA EFECTIVA DE LOS AUDITORES

Sección 201:

- Prohibición total para que el auditor de cuentas pueda prestar determinados servicios a sus clientes de auditoría

Sección 202:

- El Comité de Auditoría deberá autorizar, de forma previa a su contratación, cualquier servicio permitido que pretenda contratarse con el auditor de cuentas.

Sección 203:

- El socio firmante y el socio revisor deberán rotar cada 5 años.

Sección 206:

- Se establecen restricciones importantes para que una entidad contrate personal del equipo de su auditoría sin que esto pueda suponer un posible problema de independencia para la firma auditora. Se establece un periodo "de enfriamiento" de un año en el que no se pueden producir estas contrataciones para puestos clave en relación directa con la supervisión financiera de la información del emisor.

Los principales efectos de la Ley Sarbanes-Oxley en la auditoría

Tal y como resulta claro en el resumen anterior, muchas de las secciones de la Ley tienen un impacto, más o menos directo, en la actividad del auditor. Así, desde la interlocución más continua con los Comités de Auditoría, hasta la creación de un regulador específico de la Auditoría en las sociedades cotizadas en Estados Unidos, el efecto es muy importante.

El "inventario" de servicios no permitidos al auditor de cuentas incluye los siguientes:

- Llevanza de contabilidades o preparación de los registros de información financiera del cliente
- Diseño o implementación de sistemas de información financiera
- Valoraciones, tasaciones u opiniones sobre aportaciones de activos
- Servicios actuariales
- Outsourcing integral de servicios de auditoría interna
- Funciones de dirección/gestión
- Gestión de recursos humanos/servicios de contratación de personal
- Asesoramiento de inversiones, actividades de intermediación o servicios de inversión financiera
- Servicios legales no relacionados con la auditoría
- Cualesquiera otros que la SEC o el PCAOB puedan establecer en el futuro.

Esta definición tan explícita de incompatibilidades tiene un efecto directo en los trabajos que desarrolla el auditor en sus clientes y en la relación profesional que se establece entre ambas partes. Así, el principio fundamental de independencia real exigible al auditor se complementa con la definición formal de servicios prohibidos.

La Ley parte del supuesto elemental de eliminar cualquier trabajo de la firma auditora que posteriormente pueda/deba ser auditado por esa misma firma. En este marco, en algunas ocasiones, las sociedades han preferido separar, de forma más estricta que en el pasado, las contrataciones de auditoría de las contrataciones de otros servicios profesionales. Esta regulación no supone di-

ferencias muy importantes o "insalvables" si tomamos como referencia las reglamentaciones europeas de auditoría, y/o en particular en España, la Ley Financiera de noviembre de 2002.

Un área dónde la influencia de la Ley Sarbanes-Oxley es indudable, y en general positiva, es en la obligatoriedad de fortalecer los sistemas de control interno financiero.

La Ley Sarbanes-Oxley obliga a auditar, a partir de una fecha determinada, no sólo los estados financieros sino también el Control Interno Financiero. El PCAOB ha impuesto una norma (derivada de la Sección 404 de la Ley) que obliga a que las auditorías de todos los clientes cotizados en Estados Unidos se realicen aplicando el concepto de Auditoría Integrada. Esta metodología, descrita en el Auditing Standard nº 2 del PCAOB, ha introducido una exigencia documental y de evidencia muy importante, tanto para las compañías como para los auditores. Estas auditorías, cuya finalidad es mejorar la calidad y confiabilidad de la información financiera, están suponiendo una adaptación de la metodología del auditor al enfoque de trabajo basado cada vez más en entender los riesgos, los controles, su identificación, valoración y prueba continua. Esta metodología está alineada con las prácticas avanzadas que ya se aplicaban en organizaciones líderes de auditoría. No obstante, la aplicación efectiva en 2004 en las compañías americanas supuso un esfuerzo de gestión de recursos, internos y externos, muy importante. La obligatoriedad en 2006 (a partir del 15 de julio) para las compañías cotizadas no americanas (FPI- Foreign Public Issuers) supondrá igualmente un esfuerzo notable. La racionalización de este esfuerzo pasará por aprender de las experiencias ya vividas en las compañías americanas.

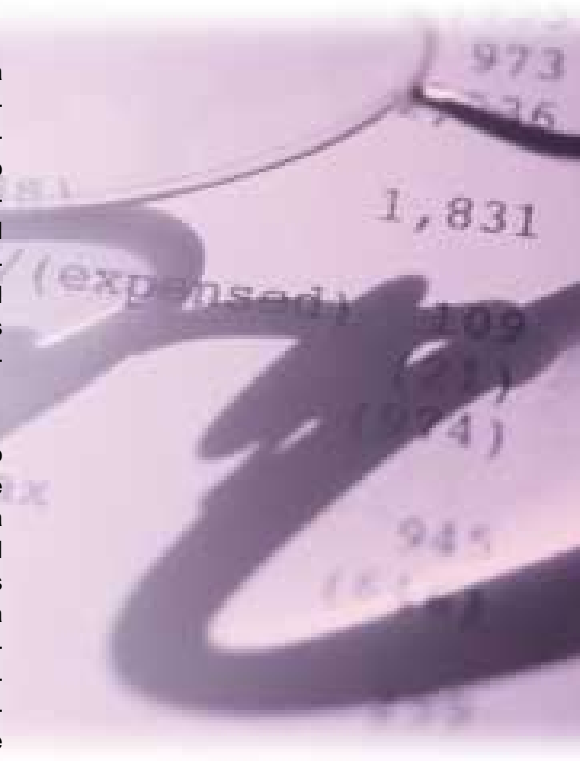
Recientemente, en mayo de 2005, la SEC y el PCAOB han aclarado algunos aspectos sobre las auditorías de los sistemas de control interno financiero; pero, también han sido concluyentes en su opinión sobre los siguientes puntos:

- La Ley nace con vocación de continuidad: sus implicaciones en la profesión auditora y en las empresas auditadas no serán, en ningún caso una experiencia puntual sino una situación continua
- Las compañías no americanas deben aprovechar la extensión de la primera certificación obligatoria para acometer el proyecto de una forma ordenada, racional y eficiente.

Como aspectos finales cabe indicar que:

1. La Ley Sarbanes-Oxley (SOX) no era una ley exclusiva para los auditores; sin embargo, tiene efectos importantes en la profesión
2. La calidad de la información es un pilar de las reformas propugnadas por SOX: la información auditada debe ser una gran ayuda en este sentido y por tanto, la calidad de la auditoría es un factor clave
3. De forma directa o indirecta SOX ha fijado estándares profesionales de auditoría más específicos y exigentes; y, por supuesto, con una mayor responsabilidad para el auditor

En conjunto, consideramos que, la Ley Sarbanes-Oxley americana, de manera simultánea a la profunda transformación del marco general del Gobierno Corporativo en otros países, ha supuesto un importante impacto profesional para la auditoría. En términos generales, podemos clasificar como positivo, el efecto percibido: más enfoque a los controles de los riesgos y al conocimiento del control interno.

Concluiré señalando que, tal cómo se ha demostrado desde los inicios de la auditoría, una auditoría bien hecha supone más confianza y tranquilidad para los inversores y para los gestores de las entidades. Indudablemente, esa mayor confianza es positiva para el sistema de empresas cotizadas en su conjunto y este es uno de los objetivos generales perseguidos con este tipo de normativas. ✻

> [Se obliga a que la dirección de la empresa valore el control interno financiero de la organización, y a que el auditor dé su opinión sobre el mismo]