

**UNIVERSIDAD “MAYOR DE SAN ANDRÉS”
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURIA PÚBLICA
INSTITUTO DE INVESTGACION DE CIENCIAS CONTABLES FINANCIERAS Y AUDITORIA
UNIDAD DE POSTGRADO**



“MONOGRAFIA”

**MAESTRIA EN AUDITORIA GUBERNAMENTAL Y
CONTROL DE GESTION**

**DIPLOMADO EN AUDITORIA INTEGRAL
GUBERNAMENTAL**

**TEMA: IMPLEMENTACION DE UNA AUDITORIA OPERATIVA DE
GESTIÓN POR RESULTADOS Y RENDICION DE CUENTAS EN EL
MUNICIPIO DE QUIABAYA, A FIN DE AGREGAR VALOR PUBLICO PARA
UNA MEJOR GESTION**

Postulante: Ana Cristina Bautista Cortez

Docente: Dr. Libardo Tristancho

La Paz - Bolivia

2018

DEDICATORIA

Este trabajo lo dedico a Dios, por no abandonarme en ningún momento y haberme permitido llegar hasta este punto de mi vida dándome sabiduría, salud y lo necesario para seguir adelante día a día, logrando mis objetivos y metas; a mis padres por el apoyo y por ser la base de mi vida

AGRADECIMIENTOS

A todos mis familiares y quienes me dieron el ánimo a seguir adelante, a todos los compañeros y compañeras, del paralelo A, por los buenos momentos que hemos compartido. Creo que todos hemos aprendido y aprendemos continuamente de todos y de nosotros mismos, tanto profesional como personalmente. Y eso es enriquecedor en ambos ámbitos. En especial un cariñoso reconocimiento a los que me han demostrado su apoyo y brindado sus ánimos y consejos en esta etapa.

INDICE

1. INTRODUCCION.....	1
2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	2
2.1. Formulación del Problema.....	5
3. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACION.....	5
3.1. Objetivo General.....	5
3.2. Objetivos Específicos.....	6
4. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.....	6
4.1. Justificación Teórica.....	6
4.2. Justificación Práctica.....	6
4.3. Justificación Social.....	7
4.4. Justificación Metodológica.....	7
5. MARCO TEORICO/CONCEPTUAL.....	7
5.1. Marco Conceptual.....	7
5.1.1. Auditoría.....	8
5.1.2. Auditoría Interna.....	8
5.1.3. Auditoría Externa.....	8
5.1.4. Auditoria Operativa.....	8
5.1.5. Auditoría Operacional.....	8
5.1.6. Riesgo De Auditoría.....	9
5.1.7. Riesgo Inherente.....	9
5.1.8. Riesgo De Control.....	9
5.1.9. Riesgo De Detección.....	9
5.1.10. Planificación de Auditoria.....	9
5.1.11. Control Interno.....	9
5.1.12. Auditoría Gubernamental.....	10
5.1.13. Valor Público.....	10
5.1.14. Gestión por Resultados.....	10
5.1.15. Planificación Orientada a Resultados.....	10
5.1.16. Presupuesto para Resultados.....	10
5.1.17. Gestión Financiera Pública.....	10
5.1.18. Gestión de Programas y Proyectos.....	11

5.1.19.	Seguimiento y Evaluación.....	11
5.1.20.	Rendición de Cuentas.....	11
5.2.	MARCO TEORICO	11
5.2.1.	Auditoría	11
5.2.1.1.	Objetivos de la Auditoría.....	12
5.2.2.	Auditoría Interna	13
5.2.3.	Auditoría Externa	14
5.2.3.1.	Objetivo de la Auditoría Externa.....	14
5.2.4.	Auditoría Operativa	15
5.2.4.1.	Auditoría Operacional	17
5.2.4.2.	Beneficios de la Auditoría Operativa.....	18
5.2.4.3.	Objetivos Generales de la Auditoría Operativa	18
5.2.4.4.	Proceso de la Auditoría Operativa.....	19
5.2.4.5.	Fases de la Auditoría Operativa.....	20
5.2.5.	Riesgo de Auditoría	21
5.2.6.	Categorías del Riesgo de Auditoría	22
5.2.6.1.	Riesgo Inherente	22
5.2.6.2.	Riesgo de Control	23
5.2.6.3.	Riesgo de Detección.....	24
5.2.7.	Medición del Riesgo de Auditoría	25
5.2.8.	Planificación de la Auditoría	26
5.2.9.	Comprensión del Control Interno.....	28
5.2.9.1.	Componentes del Control Interno	29
5.2.10.	Auditoría Gubernamental	31
5.2.11.	Valor Público	32
5.3.	Marco Legal.....	34
5.3.1.	Normas de Auditoría.....	35
5.3.2.	Ley 1178	35
5.3.2.1.	Aplicación.....	36
5.3.2.2.	Objetivos	37
5.3.3.	Decreto Supremo 23318-A Reglamento de la Responsabilidad por la Función Pública.....	37
5.3.3.1.	Objetivos	38
5.3.3.2.	Clases de Responsabilidades.....	38

5.3.4.	Normas de Auditoría Gubernamental	39
5.3.4.1.	Objetivo	39
5.3.4.2.	Aplicación.....	39
5.3.5.	Normas de Auditoría Operacional	42
5.3.5.1.	Propósito	42
5.3.5.2.	Aplicación.....	42
5.3.6.	Decreto Supremo 29894 de Organización del Órgano Ejecutivo	42
5.3.7.	Decreto Supremo 29272 - Plan Nacional De Desarrollo (Pnd)	44
5.3.8.	Política Nacional de Transparencia y Lucha Contra la Corrupción	44
5.3.9.	Programa De Transparencia en la Gestión Pública	45
5.3.9.1.	Acceso a la Información.....	45
5.3.9.2.	Ética Pública	46
5.3.9.3.	Rendición de Cuentas.....	46
5.3.9.4.	Control Social	47
6.	MARCO METODOLOGICO	48
6.1.	Tipo de Investigación	48
6.1.1.	Exploratorio	49
6.1.2.	Descriptivo	49
6.1.3.	Explicativo.....	49
6.2.	Diseño Metodológico	49
6.3.	Método de la Investigación	49
6.4.	Técnicas e Instrumentos	50
7.	MARCO PRACTICO	51
7.1.	Determinación del Universo	51
7.2.	Determinación de la Muestra	52
7.3.	Análisis y Evaluación a Preguntas de la Encuesta	54
8.	CONCLUSIONES	57
9.	RECOMENDACIONES	59
	BIBLIOGRAFIA	60

IMPLEMENTACION DE UNA AUDITORIA OPERATIVA DE GESTIÓN POR RESULTADOS Y RENDICION DE CUENTAS EN EL MUNICIPIO DE QUIABAYA, A FIN DE AGREGAR VALOR PUBLICO PARA UNA MEJOR GESTION

1. INTRODUCCION

De la presente investigación titulado “Implementación de una Auditoria Operativa de Gestión por resultado y rendición de cuentas en el Municipio de Quiabaya, a fin de agregar valor público, para una mejor gestión pública” y así reformar la gestión por resultados en gestiones de próximos años en el Sector Público. Los principales desafíos que requieren los pobladores de este municipio, son soluciones eficientes y la creatividad muchas veces se vincula a un nuevo paradigma de la gestión para enfrentar un problema.

Este cambio de paradigma de la función pública determinó el debate del valor de la política y del papel del estado, así como la importancia de la gestión para gestionar los asuntos de interés público. La demanda de servicios de calidad exige a los gobiernos (nacional, regional, local), el desempeño de una gestión eficaz, eficiente, transparente, que contribuya a la solución de los principales problemas de la sociedad.

Dado que la gestión por resultados y rendición de cuentas es una estrategia integral que toma en cuenta los distintos elementos del ciclo de gestión (planificación, presupuesto, gestión financiera, gestión de proyectos, monitoreo y evaluación), estos elementos que desempeñan el papel para la creación de valor, presentan una reflexión sobre las características que deben poseer y la manera que deben articularse para que el Sector Público, logren los resultados a los que se comprometieron con la población. Una Auditoria Operacional de la gestión por resultados es una estrategia de gestión pública que conlleva tomar decisiones sobre la base de información confiable acerca de los efectos que la acción gubernamental que tiene en la sociedad. A nivel del Sector Público se trata de implementar para mejorar la eficiencia y la eficacia de las políticas públicas y que gobernantes públicos muestren un interés creciente en esta estrategia de gestión.

La Ley 1178, más conocida como la Ley SAFCO, promulgada en 1990, establece para las entidades públicas un modelo de gestión por resultados para su implementación. Sin embargo, a la fecha muy poco se avanzó en este campo.

Por esta razón presenta una reflexión sobre las características que deben poseer y la manera en que deben articularse para que el Sector Público logre los resultados a los que se comprometieron a la población.

La presente investigación fue realizada con el objetivo de Identificar los factores que afectan al municipio de Quiabaya, a una Auditoria Operativa a la gestión por resultados y rendición de cuentas, a fin de agregar valor público orientado a lograr resultados óptimos para la población.

Esta investigación está estructurada en cinco Títulos. El Título 1 presenta la Introducción En la que se describe el tema y se da un breve resumen de la investigación, explicando algunas cosas importantes para el posterior desarrollo del tema central. El Título 2 es el planteamiento del problema, considerando la descripción de la realidad problemática, la formulación del problema, en el Título 3 los objetivos de la investigación, tanto General como las Específicas, en el Título 4 la justificación de la investigación, en el Título 5 se plantea la fundamentación teórica estableciendo los antecedentes del caso, se describe las bases teóricas necesarias para poder determinar la estructura del documento, el contexto del escenario de estudio, los términos técnicos que permite la aclaración de palabras claves, la definición del problema y la operacionalización de las variables que influyen en la implementación de la gestión para resultados del desarrollo.

2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La administración pública determinó el debate del valor de la política pública y del papel del estado, así como la importancia de la gestión pública para gestionar los asuntos de interés público. La demanda de servicios públicos de calidad exige a los gobiernos (nacional, regional, local), el desempeño de una gestión pública eficaz, eficiente, transparente, que contribuya a la solución de los principales problemas de la población.

Este proceso de cambio, sustentado en las políticas macroeconómicas implementadas y un entorno externo positivo permitieron que el país tuviera un crecimiento poblacional de aproximadamente de 11.216.000 habitantes, de los cuales 50,7% es mujer y 49,3%, hombre,¹ acompañado por un crecimiento de los ingresos a una variación positiva de 4,20%,² durante el período acumulado entre enero y diciembre del 2017 con respecto a la pasada gestión 2016³ según cifras, mostradas en datos estadísticos y datos del Ministerio de Economía y Finanzas Publicas.

Por el contrario, el alto crecimiento económico y del presupuesto no fue acompañado por mejoras en la capacidad del estado de gastar eficiente y eficazmente, ni generar las condiciones para un desarrollo económico social. Si bien los avances en la política económica y fiscal permitieron, a nuestro país, afrontar los retos y desafíos del desarrollo económico social, el impacto generado por el crecimiento de la economía se ve reflejado en una importante disminución de la pobreza.

Sin embargo, las discrepancias territoriales en nuestro país, siguen siendo altas, particularmente entre las áreas rurales y urbanas. Por consiguiente, a pesar de la disminución de pobreza, los niveles de desigualdad en nuestro país siguen siendo altos, según la desigualdad a nivel nacional en la distribución del ingreso.

Consecuentemente, el desempeño del estado se ve reflejado en el bajo nivel de confianza, de satisfacción ciudadana, la persistencia de las desigualdades sociales, la insatisfacción del sistema político y económico, la conflictividad social y otras situaciones.

Por tanto, nuestro país se encuentra inmerso en un proceso de dar mayor efectividad en el uso de los recursos públicos al diseñar e implementar una Auditoria Operativa para el presupuesto por resultados en la gestión pública. Por esta razón, la efectividad de la gestión pública constituye la clave del buen desempeño del estado para países que han logrado superar sus metas.

Particularmente, el desempeño de la administración Pública no muestra tener la capacidad de gobierno y de gestión suficiente para proveer más y mejores bienes y servicios públicos, ya que las decisiones tomadas no siempre están vinculadas a los

¹ Según datos procesados por la Encuesta de Hogares (EH) 2017 del Instituto Nacional de Estadística (INE)

² Registro del Producto Interno Bruto (PIB) de Bolivia 2017

³ Según datos del Instituto Nacional de Estadística (INE) y datos del Ministerio de Economía y Finanzas Publicas.

acuerdos finales por la desarticulación, entre los objetivos estratégicos de cada Unidad y las demandas de la sociedad.

Al margen que el presupuesto público se ha incrementado sustancialmente, el direccionamiento de los recursos ha mostrado una limitada capacidad de gestión para satisfacer con eficiencia y eficacia, las principales necesidades de la sociedad.

Además, de manera específica, la planificación demuestra un escenario que presenta restricciones que afectan la eficiencia de la gestión, cuyo proceso de planificación no cumple con los objetivos y metas planteados. Los proyectos de inversión del plan de gobierno cuentan con financiamiento, pero a su vez no cuenta con manuales y procedimientos establecidos para poder llevar a cabo los procesos técnicos. Todo ello se traduce en una desarticulación entre planificación y presupuesto.

Desde el punto de vista de la gestión financiera, el Gobierno Autónomo Municipal de Quiabaya muestra una débil gestión financiera sin una adecuada planificación, en cuanto a la ejecución de los ingresos, pues de ella depende para cumplir con los objetivos, al respecto según los ingresos propios existe una baja recaudación de ingresos tributarios.

Por otro lado, la gestión de los gastos expresan una marcada debilidad expresada por la existencia de una diferencia considerable promedio de una desviación el gasto ejecutado y el presupuesto original aprobado. Lo cual indica que el ejercicio presupuestario fue inapropiado y con una limitada capacidad para llevar a cabo las tareas propuestas para el año fiscal.

Y a la finalización de cada gestión, las autoridades ejecutivas que tienen a su cargo la dirección de las entidades públicas (MAE) salen a la prensa informando que su ejecución presupuestaria alcanzó el 85%, el 90% e incluso del 100%, pero los comunarios de la población de Quiabaya piden que sea más interesante y productivo que estas autoridades informen sobre el grado de consecución de sus objetivos institucionales de corto, mediano y largo plazo; es decir, que brinden información sobre los logros efectivamente alcanzados en una determinada gestión.

Por último, desde la perspectiva de la gestión del seguimiento y evaluación no existe un sistema de seguimiento que propicie una recopilación sistemática de datos sobre la marcha de todo la administración Pública, en cuanto a programas y proyectos, así tampoco cuenta con un sistema informático que integre los datos sobre los bienes que

produce, los servicios que presta, y las obras que realizan los distintos programas y proyectos, y en referencia a los indicadores de medición de los resultados no cumplen las condiciones para garantizar su idoneidad.

Sobre esta realidad, no se ha elaborado una investigación a partir de los nuevos enfoques de la gestión pública, que establezca cuáles son los factores que pueden incidir en las mejoras para el Sector Público y proveer de bienes y servicios públicos a la sociedad.

Por ello, la presente investigación fue realizada con el objetivo general de identificar cuáles son los factores que afectan, para implementación de una Auditoria Operativa a la gestión por resultados y rendición de cuentas, a fin de agregar valor público orientado a lograr resultados a favor de la población.

2.1. Formulación del Problema

Así, ante lo expuesto, la interrogante principal que fundamentó esta investigación es:

¿De qué manera las unidades del Gobierno Autónomo Municipal de Quiabaya no están considerando que la Implementación de una Auditoria Operativa sea un nuevo instrumento para la gestión por resultados y rendición de cuentas, a fin de agregar valor público y así lograr resultados favorables para el Municipio de Quiabaya?

3. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACION

Una vez explicada la problemática a estudiar y teniendo en cuenta la gran importancia que tiene la gestión por resultados y rendición de cuentas, como instrumento de gestión pública, el objetivo general de esta investigación es:

3.1. Objetivo General

Estudiar y analizar la adecuada implantación y aplicación del nuevo enfoque de Auditoria Operativa Gobierno Autónomo Municipal de Quiabaya, como parte de

un proceso a la gestión por resultados y rendición de cuentas, a fin de agregar valor público orientado a lograr resultados óptimos para la población.

3.2. Objetivos Específicos

Determinar las causas para: implementar

- 1) Otorgar un nuevo instrumento para este nuevo enfoque de implementación de Auditoría Operativa en el Municipio de Quiabaya.
- 2) Proporcionar a través de este nuevo enfoque un mejor control de la gestión por resultados y rendición de cuentas del Municipio de Quiabaya
- 3) Proponer que una Auditoría Operativa participe activamente para una eficiente gestión por resultados y rendición de Cuentas en el Municipio de Quiabaya.

4. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

4.1. Justificación Teórica

La investigación propuesta, busca la aplicación de la teoría y conceptos básicos sobre la importancia de una Auditoría Operativa de la Gestión por Resultados y rendición de cuentas en el Gobierno Autónomo Municipal de Quiabaya y así mejorar la gestión, a través de la optimización de los recursos públicos en la producción y distribución de bienes públicos como respuesta a la mayor demanda de servicios públicos. Asegurar que la producción de bienes y servicios sea transparente, equitativa y controlable, y el mejoramiento del desempeño de la gestión.

4.2. Justificación Práctica

De acuerdo con los objetivos propuestos, la investigación tiene como objetivo lograr Implementar una Auditoría Operativa y que las unidades del Gobierno Autónomo Municipal aporten con información integra y oportuna.

Así mismo el presente trabajo de investigación pretende dar un aporte importante de apoyo para un mejoramiento en la gestión por resultados y rendición de cuentas a través de la utilización del nuevo enfoque.

Los resultados de la investigación servirán como un modelo de control de gestión en el G.A.M.Q, acentuando la importancia de la auditoria Operativa dentro de la entidad optimizando su labor para que de esta forma pueda ser considerada como un soporte de la gestión por resultados.

Los usuarios directos de la investigación son todas las la Unidades del Gobierno Autónomo Municipal de Quiabaya y los beneficiarios directos son todos los responsables de la toma de decisiones.

4.3. Justificación Social

El impacto social del presente trabajo constituye un reto; ya que se pretende que las unidades del Gobierno Autónomo Municipal de Quiabaya cumplan las labores exclusivamente en función a los objetivos institucionales y cumplan con labores de asesoramiento, mejorando de esta manera la imagen y opinión que la sociedad tienen de las labores ejecutadas en el municipio, todo ello en búsqueda de una buena gestion publica.

4.4. Justificación Metodológica

Para lograr el cumplimiento de los objetivos de investigación, se ha utilizado el Método Científico, que permite utiliza instrumentos de investigación para llegar a comprobar o rechazar la propuesta planteada, es la sucesión de pasos que se debe dar para descubrir nuevos conocimientos o, en otras palabras, para comprobar o no las conductas de fenómenos desconocidos hasta el momento.

Al mismo tiempo, en el estudio se emplea otras técnicas: la recopilación documental, entrevistas, y cuestionarios.

5. MARCO TEORICO/CONCEPTUAL

5.1. Marco Conceptual

En el transcurso de la elaboración del presente trabajo se utilizarán conceptos de suma importancia relacionados con el tema entre ellos mencionaremos los siguientes:

5.1.1. Auditoría

Es un proceso sistemático que se realiza para la verificación de una entidad pública o privada, en la cual se busca obtener evidencia sobre la cual emite una opinión independiente plasmada en el dictamen de auditoría.

5.1.2. Auditoría Interna

Actividad llevada por una unidad dentro de la misma entidad cuyos integrantes no participan en las operaciones y actividades administrativas, tienen la función de evaluar y revisar los procedimientos financieros que existen periódicamente e informar a la gerencia los hallazgos.

5.1.3. Auditoría Externa

Elaborada por una persona o una firma independiente contratada para evaluar los procesos, procedimientos generados en una empresa y por los sistemas de organización por un cierto periodo.

5.1.4. Auditoría Operativa

Evaluación adecuada de los sistemas de control vigentes en una entidad y que el auditor muestre su habilidad profesional en identificar hallazgos en las operaciones que realizan cada determinado tiempo.

5.1.5. Auditoría Operacional

Realiza un examen objetivo a las operaciones, programas, sistemas, organización con el objetivo de identificar oportunidades de mejoras o cambios en las actividades y que estas sean ejecutadas con economía, eficiencia y efectividad.

5.1.6. Riesgo De Auditoría

La posibilidad de emitir un informe de auditoría incorrecto por no haber detectado errores o irregularidades significativas que modificarían el sentido de la opinión vertida en el informe.

5.1.7. Riesgo Inherente

La susceptibilidad de los estados financieros a la existencia de errores o irregularidades significativas, antes de considerar la efectividad de los sistemas de control.

5.1.8. Riesgo De Control

Es el riesgo de que los sistemas de control estén capacitados para detectar, evitar errores o irregularidades significativas de forma oportuna.

5.1.9. Riesgo De Detección

Es el riesgo de que los procedimientos de auditoría seleccionados no detecten errores o irregularidades existentes en los estados contables.

5.1.10. Planificación de Auditoría

Permite identificar lo que debe hacerse durante la auditoría, por quién y cuándo. Generalmente, la planificación es visto como una secuencia de pasos que conducen a la ejecución de procedimientos sustantivos de auditoría; sin embargo, este proceso debe proseguir en forma continua durante el curso de la auditoría. Por ejemplo, los resultados de la comprensión de la estructura del control interno tienen un impacto directo al planear los procedimientos sustantivos de auditoría.

5.1.11. Control Interno

Es el proceso continuo realizado por la dirección, gerencia y otros empleados de la entidad, para proporcionar seguridad razonable, respecto si se están logrando los objetivos, estos controles están destinados a mejorar la

eficiencia operativa y asegurar el cumplimiento de las políticas de la organización.

5.1.12. Auditoría Gubernamental

La auditoría Gubernamental es el examen crítico y sistemático del sistema de gestión fiscal de la administración pública y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes del estado.

5.1.13. Valor Público

Se denomina valor público a la mejoría de las condiciones de vida de la población lograda con equidad, es decir con acceso generalizado a los bienes y servicios que producen mayor bienestar.

5.1.14. Gestión por Resultados

Es una estrategia de gestión que orienta la acción de los actores públicos del desarrollo para generar el mayor valor público a través de uso de instrumentos de gestión.

5.1.15. Planificación Orientada a Resultados

Debe partir de una visión clara del futuro, debe ser estratégica, operativa y participativa parte de un conjunto de objetivos priorizados y jerarquizados.

5.1.16. Presupuesto para Resultados

Es un conjunto de metodologías, proceso e instrumentos que permiten que las decisiones involucradas en la elaboración del presupuesto incorporen consideraciones sobre: resultados pasados y esperados de las instituciones; las condiciones, exigencias e incentivos

5.1.17. Gestión Financiera Pública

La gestión de los ingresos es un aspecto de crucial importancia, pues de ella dependen los recursos que se dispondrá para cumplir con los objetivos

previstos en el plan, se requiere de dos condiciones: que una alta proporción de los ingresos del gobierno sean propios, que los ingresos que reciben por transferencias no estén preasignados.

5.1.18. Gestión de Programas y Proyectos

Es el centro de la creación de valor público, instrumento que permite gestionar la pertinencia, calidad, viabilidad y rentabilidad socioeconómica de los proyectos.

5.1.19. Seguimiento y Evaluación

El seguimiento es un instrumento para gestionar el sector público, mediante un conjunto de indicadores para verificar el cumplimiento de los objetivos y metas, da cuenta del desempeño de las instituciones

5.1.20. Rendición de Cuentas

Se entiende por Rendición Pública de Cuentas, a la acción de toda institución de poner a consideración los resultados obtenidos en la gestión así como el cumplimiento de compromisos asumidos con los actores sociales involucrados y sociedad civil en general.

5.2. MARCO TEORICO

Gran parte de las investigaciones sobre Auditoría y Gestión Pública, tanto en el ámbito nacional e internacional están orientadas a aspectos referidos a la gestión por resultados.

5.2.1. Auditoría

Actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los Estados Financieros; determina la razonabilidad de las cifras que muestran los Estados Financieros emanados de ellos.⁴

⁴ MENDÍVIL, ESCALANTE VÍCTOR MANUEL (1999) Elementos de Auditoría. Pág. 15. 4ta Edición.

Entonces, el auditor presenta una opinión de los estados financieros que estén presentados razonablemente

Existen muchas definiciones sobre conceptos de “Auditoría” entre algunas que:

“Es un proceso sistemático que consiste objetivamente Evidencia sobre las afirmaciones relativas a los actos y eventos de carácter económico: Con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones y los criterios establecidos, para luego comunicar los Resultados a las personas interesadas”⁵

Entonces, podemos definir que la auditoría es un proceso sistemático que se realiza para la verificación de una entidad pública o privada, en la cual se busca obtener evidencia sobre la cual emite una opinión independiente plasmada en el dictamen de auditoría.

5.2.1.1. Objetivos de la Auditoría

- ✓ Emitir un dictamen u opinión con respecto a la razonabilidad del contenido y presentación de los Estados Financieros producidos por la empresa auditada.
- ✓ Evaluar los controles internos establecidos por la empresa examinada, como base para determinar el nivel de confianza de depositar en él y de acuerdo con esto fijar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.
- ✓ Evaluar el cumplimiento de las disposiciones legales aplicables a cada empresa en particular.
- ✓ Formular recomendaciones para mejorar los controles internos de la administración y cualquier aspecto que ayude a la obtención de una mayor eficiencia en la gestión financiera y económica.
- ✓ En el caso de Entidades sin fines de lucro que operan con financiamiento debe incluir la evaluación del cumplimiento con las condiciones del

⁵ PAIVA, QUINTEROS WALKER, Cochabamba Bolivia 2000 “Guía de Auditoría” Editorial Educación y Cultura –pág. 10

convenio de financiamiento y los objetivos planteados desde el perfil del proyecto hasta el Plan Estratégico, Plan Táctico y Plan Operativo Anual.⁶ Entonces, el auditor evalúa los controles internos, el cumplimiento de las disposiciones legales, busca la eficacia en la gestión financiera y económica.

5.2.2. Auditoría Interna

La Auditoría Interna surge con posterioridad a la Auditoría Externa por la necesidad de mantener un control permanente y más eficaz dentro de la Empresa y de hacer más rápida y eficaz la función del Auditor Externo. Generalmente, la Auditoría Interna Clásica se ha venido ocupando fundamentalmente del Sistema de Control Interno, es decir, del conjunto de Medidas, Políticas y Procedimientos establecidos en las Empresas para proteger el Activo, Minimizar las posibilidades de fraude, Incrementar la eficiencia operativa y Optimizar la Calidad de la Información Económico-Financiera. Se ha centrado en el terreno Administrativo, Contable Y Financiero. La necesidad de la Auditoría Interna se pone de manifiesto en una Empresa a medida que ésta aumenta en volumen, extensión geográfica y complejidad y hace imposible el control directo de las Operaciones por parte de la Dirección. Con anterioridad, el control lo ejercía directamente la Dirección de la Empresa por medio de un permanente contacto con sus mandos intermedios y hasta con los empleados de la Empresa. En la gran Empresa moderna ésta peculiar forma de ejercer el Control ya no es posible hoy en día, y de ahí la emergencia de la llamada Auditoría Interna. El objetivo principal es ayudar a la Dirección en el cumplimiento de sus funciones y responsabilidades, proporcionándole Análisis Objetivos, Evaluaciones, Recomendaciones y todo tipo de Comentarios pertinentes sobre las Operaciones Examinadas. Este objetivo se cumple a través de otros más específicos como los siguientes: a) Verificar la confiabilidad o grado de

⁶ MENDÍVIL, ESCALANTE VÍCTOR MANUEL (1999) Elementos de Auditoría. Pág. 18 4ta Edición

razonabilidad de la Información Contable y Extracontable, generada en los diferentes niveles de la Organización. b) Vigilar el buen funcionamiento del Sistema de Control Interno (lo cual implica su Relevamiento y Evaluación), tanto el Sistema de Control Interno Contable como el Operativo.⁷

"La auditoría interna, es una actividad de evaluación independiente dentro de una organización, para la revisión de operaciones de contabilidad, financieras y otros, como base de servicios a la Dirección".⁸

Entonces, la Auditoría Interna es llevada por una unidad dentro de la misma entidad cuyos integrantes no participan en las operaciones y actividades administrativas, tienen la función de evaluar y revisar los procedimientos financieros que existen periódicamente e informar a la gerencia los hallazgos.

5.2.3. Auditoría Externa

La Auditoría Externa se puede definir como los Métodos empleados por una Firma Externa de Profesionales para averiguar la exactitud del contenido de los Estados Financieros presentados por una Empresa. Se trata de dar Carácter Público, mediante la revisión, a unos Estados Financieros que en principio eran privados. En España, en los últimos años, se ha generalizado la necesidad de la Auditoría Externa, como una exigencia de la propia dinámica de la Empresa y de la Sociedad en general. Los objetivos generales de la Auditoría Externa son los siguientes: Proporcionar a la Dirección y a los Propietarios de la Empresa unos Estados Financieros certificados por una Autoridad Independiente e Imparcial.

5.2.3.1. Objetivo de la Auditoría Externa

La Auditoría Externa o Independiente tiene por objeto averiguar la razonabilidad, integridad y autenticidad de los estados, expedientes y documentos y toda aquella información producida por los sistemas de la organización.

⁷ SORIANO GUZMÁN GENARO Perú, 2002 "La Auditoría Interna en el proceso administrativo" Edit. CENAPEC

⁸ RUBÉN O. RUSENAS, en su obra titulada: "Auditoría Interna y Operativa"

Una Auditoría Externa se lleva a cabo cuando se tiene la intención de publicar el producto del sistema de información examinado con el fin de acompañar al mismo una opinión independiente que le dé autenticidad y permita a los usuarios de dicha información tomar decisiones confiando en las declaraciones del Auditor. Una auditoría debe hacerla una persona o firma independiente de capacidad profesional reconocidas. Esta persona o firma debe ser capaz de ofrecer una opinión imparcial y profesionalmente experta a cerca de los resultados de auditoría, basándose en el hecho de que su opinión ha de acompañar el informe presentado al término del examen y concediendo que pueda expresarse una opinión basada en la veracidad de los documentos y de los estados financieros y en que no se imponga restricciones al auditor en su trabajo de investigación.⁹

Entonces, la Auditoría Externa lo hace una persona o una firma independiente contratada para evaluar los procesos, procedimientos generados en una empresa y por los sistemas de organización por un cierto periodo.

5.2.4. Auditoría Operativa

"La Auditoría Operativa es un Examen objetivo de la Gestión Operativa de una Entidad, su entorno y los Sistemas Operativos Internos, y se orienta a Identificar Oportunidades de Mejoras o Cambios, Analizar y Evaluar las Debilidades, Amenazas y Oportunidades, con el propósito de lograr que las actividades Empresariales se ejecuten con eficiencia, efectividad y economía".

La auditoría Operativa se debe concentrar en:

- ✓ La evaluación de los planes en correlación con los objetivos de la organización.

⁹ SORIANO GUZMÁN GENARO Perú, 2002 "La Auditoría Interna en el proceso administrativo" Edit. CENAPEC

- ✓ La evaluación de las políticas, metas, procedimientos y sistemas integrados a dichos planes.
- ✓ El análisis y la evaluación de los recursos económicos, humanos y tecnológicos en correlación con los puntos precedentes.
- ✓ La auditoría operativa es una función permanente que está orientada a estudiar y evaluar la empresa, sus planes, objetivos, políticas, métodos procedimientos, sistemas y la utilización de recursos económicos, tecnológicos, humanos para mejorar la eficiencia y eficacia de la misma. Debe buscar aumentar la productividad, tratando de disminuir los costos operativos y maximizar los ingresos.¹⁰

Las tareas de la Auditoria Operativa son propias de los profesionales del área contable, quienes a su vez y cuando dichas tareas lo exijan, podrán solicitar la colaboración de profesionales de otras disciplinas, formando un equipo interdisciplinario que deberá actuar bajo su coordinación, control y responsabilidad.

La persona indicada para desarrollar la auditoria operativa es el auditor financiero, por ser poseedor de tres cualidades de las que carece cualquier otro profesional. Estas cualidades son el resultado de una larga y fructífera experiencia, ya que se adquieren progresivamente actuando como auditor. El experto en campos diferentes a la auditoria podrá ser una autoridad en su materia, pero no en el ejercicio como auditor no tuvo la oportunidad de aprender a ser independiente y objetivo ni a desarrollar su habilidad analítica y revisora.

Aunque el conocimiento profundo de las actividades y operaciones que se revisan parecería ser una condición que son, las cualidades mencionadas son mucho más importantes. En la practica la experiencia ha demostrado que cualquiera que sean los antecedentes del auditor, el está capacitado para adquirir un conocimiento profundo de una actividad, al menos en sus áreas problemáticas, e incluso un conocimiento mayor que el poseído por los

¹⁰ CENTELLAS ESPAÑA RUBÉN, La Paz 2002. "Auditoría Operacional" Pág.53, ABC Impresiones. 2ª Edición

operadores y ejecutores de dicha actividad, siempre que actué con alto nivel de objetividad e independencia y aplique intensamente su habilidad analítica y revisora.

Sin embargo, la probada idoneidad profesional como auditor financiero no es por si sola habilitante para ejercer como auditor operativo. Se precisa capacitación profesional adicional en la metodología y áreas de posible cobertura administrativa, lo que al momento es preocupación e iniciativa de auditores y empresas de auditoria.

El auditor operativo debe ser un personal con título profesional universitario o equivalente en la especialidad de contador público entrenamiento y capacidad profesional para ejercer la Auditorio Operativa.

El trabajo de Auditoria Operativa debe comprender un estudio y evaluación adecuada del sistema de control vigente en la entidad examinada, para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos a aplicar, debe comprender una adecuada planeación y supervisión de los colabores, además que el auditor operativo debe mantenerse en su posición de independencia a fin de garantizar la imparcialidad de sus juicios, el trabajo de Auditoria debe comprender la obtención a través del desarrollo de la tarea, de los elementos de juicio válidos y suficientes que permitan respaldar las aseveraciones formuladas en el informe, que deberá reunir como mínimo las características de oportunidad, materialidad, prudencia, precisión, veracidad, claridad, integridad y concisión.

Entonces la Auditoria Operativa es una evaluación adecuada de los sistemas de control vigentes en una entidad y que el auditor muestre su habilidad profesional en identificar hallazgos en las operaciones que realizan cada determinado tiempo.

5.2.4.1. Auditoría Operacional

“La auditoría operacional es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia con el propósito de expresar una opinión independiente sobre la eficacia de los sistemas de administración y de los

instrumentos de control interno incorporados a ellos, la eficiencia, eficacia, y economía de las operaciones”.¹¹

La auditoría operativa es “un examen objetivo de la gestión financiera y operativa de una entidad, su entorno, organización, sistema, actividades y programas, que se orienta a identificar oportunidades de mejoras o cambios, con el propósito de lograr que las actividades sean ejecutadas con economía, eficiencia y efectividad”.

Las empresas de acuerdo con sus objetivos se organizan en base a un modelo de administración, el mismo que responde a las características del ambiente en el cual la empresa debe desarrollar sus actividades, de modo que su estructura, los sistemas, los procesos y actividades deberán adecuarse a los requerimientos estratégicos programados por la empresa.

5.2.4.2. Beneficios de la Auditoría Operativa

Cuando una auditoría operacional cuenta con el respaldo de los ejecutivos, responsables y de todos los funcionarios de la entidad, tiene de por sí un efecto importante por el compromiso que ellos adquieren en la evaluación de los resultados obtenidos.

5.2.4.3. Objetivos Generales de la Auditoría Operativa

La auditoría operativa tiene por objeto poner a prueba el funcionamiento de los sistemas implementados en la empresa, examinar debilidades, informar sobre las condiciones observadas, sacar conclusiones y formular recomendaciones, debiendo poner especial atención en la identificación de problemas que requieran corrección, mejoramiento o cambio.

Las evaluaciones para el efecto deben basarse en los siguientes aspectos específicos:

- ✓ Si las actividades, procesos y programas están alcanzando los objetivos previstos.

¹¹ CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO: Normas de Auditoría Gubernamental NAG 230

- ✓ Si el origen de los recursos organizacionales para la ejecución de las actividades, fue logrado de manera efectiva, eficiente y económica.
- ✓ Si estos recursos están siendo manejados de manera apropiada y se los administra con efectividad, eficiencia y economía.
- ✓ Si el sistema de información gerencial, cumple con las características de un buen sistema de información.

Por tanto, el objetivo principal es lograr mejoras o cambios en el futuro funcionamiento operativo de la empresa.¹²

Entonces los objetivos de la auditoría es poner a prueba el funcionamiento de los sistemas a, examinar debilidades, informar sobre las condiciones observadas, sacar conclusiones y formular recomendaciones, debiendo poner especial atención en la identificación de problemas que requieran corrección, mejoramiento o cambio.

Entonces, los objetivos de la auditoría es poner a prueba el funcionamiento de los sistemas a, examinar debilidades, informar sobre las condiciones observadas, sacar conclusiones y formular recomendaciones, debiendo poner especial atención en la identificación de problemas que requieran corrección, mejoramiento o cambio

5.2.4.4. Proceso de la Auditoría Operativa

Un proceso de auditoría operativa deberá comprender las siguientes actividades.

- ✓ **Recopilación de información:** Es un proceso ininterrumpido de obtención de información, cuyo resultado final son las conclusiones. Existen cuatro tipos de evidencias mediante los cuales se consigue la información: física, testimonial, documental y analítica.

¹² HERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, FERNANDO (1998) La auditoría operativa. Lima: Editorial San Marcos SA.

- a) **Física:** Consiste en algo existente, pudiendo referirse a personas, cosas o hechos.
 - b) **Testimonial:** Información proporcionada por terceros en forma oral o escrita.
 - c) **Documental:** Es la forma más confiable e importante de evidencia, contenida precisamente en documentos.
 - d) **Analítica:** Es la constituida justamente por el auditor, como resultado de la utilización de otros tipos de evidencia.
-
- ✓ **Realización de evaluaciones:** Consiste en apreciar el valor de algo y establecer diferencias y similitudes en base a comparaciones, no solo de personas sino también en recursos financieros, materiales y de otra naturaleza.
 - ✓ **Conclusiones:** Son el resultado de la recopilación, análisis, síntesis y evaluación de la información, referente a una actividad, operación, función, etc.
 - ✓ **Validación:** Comprende la presentación y discusión preliminar y definitiva de las conclusiones y resultados de la auditoría. La auditoría operativa obliga al auditor a mantener permanente comunicación con las personas responsables de la unidad auditada. La validación preliminar, siempre es beneficiosa puesto que contribuye a recopilar mayor información, proporcionando al auditor mayor seguridad en sus conclusiones.¹³

Entonces, el proceso de la Auditoría Operativa es un proceso ininterrumpido de obtención de información, cuyo resultado final son las conclusiones.

5.2.4.5. Fases de la Auditoría Operativa

- ✓ **Estudio preliminar.-** Consiste en la obtención de información sobre los aspectos más importantes del área a ser examinada que servirá de base para la preparación de un memorando de planificación.

¹³ RUSENAS O. RUBÉN "auditoría interna y operativa"

- ✓ **Revisión y evaluación de las áreas críticas.-** Consiste en identificar las condiciones favorables o no, en cualquiera de los puntos de la gestión operativa de la empresa, estableciendo si la situación amerita una acción correctiva a ser tomada en cuenta en la elaboración del informe de auditoría.
- ✓ **Comunicación de resultados.-** Consiste en hacer conocer de manera oficial a la empresa o entidad, los resultados obtenidos, mediante la emisión de un informe que contenga las conclusiones y recomendaciones.
- ✓ **Seguimiento.-** Consiste en comprobar si los ejecutivos de la entidad, mediante el personal directamente involucrado, ha adoptado las acciones correctivas sugeridas en las recomendaciones del informe oficial.¹⁴

Entonces las fases de la Auditoria Operativa consisten en la obtención de información sobre los aspectos más importantes del área a ser examinada que servirá de base para la preparación de un memorando de planificación.

5.2.5. Riesgo de Auditoría

El riesgo de auditoría indica la posibilidad de que los auditores son darse cuenta no modifiquen debidamente su opinión sobre estados financieros que contienen errores materiales. En estas palabras, es el riesgo de que los auditores emitan una opinión sin salvedades que contenga una desviación material de los principios de contabilidad generalmente aceptados. Se reduce recabando evidencia: cuanto más confiable sea menor será el riesgo. Los auditores han de reunir suficiente evidencia para aminorar el riesgo a un nivel bajo en todas la auditorías. Una forma sencilla de obtenerla consiste en aumentar el alcance de los procedimientos. Sin embrago se logra seleccionando procedimientos más eficientes o realizándolos en una fecha más cercana a la de los estados financieros (o después de terminado).

¹⁴ IDEM

“El riesgo de auditoría. Se puede definir como la posibilidad de establecer una conclusión inexacta en la evaluación de gobierno, controles y riesgos (CCI), emitir un informe de auditoría defectuoso por no haber detectado errores o irregularidades significativas en distintas áreas de la Administración, que modificarían la opinión del informe.”¹⁵

Durante la planificación, se deben identificar los riesgos significativos de la auditoría y los procedimientos que apliquen tratarán de reducir el riesgo a un nivel aceptable. El riesgo de auditoría es la posibilidad de emitir una opinión limpia (sin salvedades) sobre los registros y estados financieros sustancialmente distorsionados y viceversa. Dicho riesgo es resultado de la conjunción del riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección. Guía de auditoría para el examen de confiabilidad de los registros y estados financieros Contraloría General del Estado.

Entonces el riesgo de auditoría no puede establecer con certeza que los registros y estados financieros sean confiables, esta falta de certeza genera el concepto de riesgo de auditoría.

5.2.6. Categorías del Riesgo de Auditoría

Existen tres categorías de riesgo de auditoría:

- ✓ Riesgo inherente
- ✓ Riesgo de control
- ✓ Riesgo de detección

5.2.6.1. Riesgo Inherente

El riesgo inherente se refiere a la posibilidad que un saldo de cuenta o una clase de transacciones hayan sufrido distorsiones que puedan resultar materiales individualmente o al acumularse con otras distorsiones de otros saldos o clases de transacciones, por no haber estado implementados los controles internos correspondientes. El riesgo inherente resulta de los factores internos, presiones y las fuerzas externas que afectan a la entidad.

¹⁵ <https://doctrina.vlex.com.co/vid/evaluacion-riesgos-planeacion-auditoria-649248629>

“Es la susceptibilidad que tiene un saldo de cuenta o clase transacción de contener error que podría ser importante, asumiendo que no existían controles internos relacionados. El riesgo de dicho error es mayor para algunos saldos que para otros. (AICPA., 2015) “El riesgo inherente es la susceptibilidad de los estados financieros a la existencia de errores o irregularidades significativas, antes de considerar la efectividad de los sistemas de control.¹⁶

Entonces el riesgo inherente está totalmente fuera de control por parte del auditor, difícilmente se puede tomar acciones que tiendan a eliminarlo porque es propio de las operaciones del ente.

5.2.6.2. Riesgo de Control

La administración requiere de información financiera confiable para la gestión y control de la entidad. Por lo tanto, la gerencia establece controles internos para protegerse de errores o irregularidades en los datos que pueden derivar en la toma de decisiones erróneas y provocar la pérdida de activos. El riesgo que el control interno no pueda prevenir o detectar y corregir, errores e irregularidades significativas se denomina riesgo de control.

Para evaluar el riesgo de control los auditores identifican los controles del cliente, haciendo énfasis en aquellos controles que afectan la confiabilidad de la presentación de los informe financieros. Controles bien diseñados que operan en forma efectiva aumentan la confiabilidad de la información contable. Los errores se evitan o identifican en forma oportuna mediante pruebas que son parte del sistema.

“Para obtener una comprensión de los controles internos del cliente y para determinar si están diseñados y operan en forma efectiva, los auditores combinan procedimientos de indagación, inspección, observación y de ejecución.

Si los auditores encuentran que el cliente ha diseñado un control interno efectivo para una cuenta particular y que las prácticas prescritas operan

¹⁶ SLOSSE, CARLOS A. - “Auditoría. Un nuevo enfoque empresarial” - Ediciones Macchi, 1990.

efectivamente en las operaciones diarias, ellos califican como bajo el riesgo de control de las afirmaciones de la cuenta, lo cual les permite aceptar un nivel más alto de riesgo de detección.

Así la efectividad del control interno del cliente es un factor importante en la determinación de cuánta evidencia reunirán los auditores para reducir o limitar el riesgo de detección”.¹⁷

Entonces el riesgo de control es el riesgo de que los sistemas de control estén capacitados para detectar, evitar errores o irregularidades significativas de forma oportuna.

5.2.6.3. Riesgo de Detección

Para lograr los objetivos de auditoría el auditor selecciona los procedimientos sustantivos necesarios para obtener evidencia de auditoría, en torno a si las aseveraciones de los estados financieros carecen de errores e irregularidades significativas. Por lo tanto, el riesgo de no detección se refiere al riesgo que los procedimientos sustantivos de auditoría no detecten tales errores e irregularidades significativas.

El riesgo de detección está relacionado con factores como: la ineficiencia de un procedimiento de auditoría, la mala aplicación de un procedimiento de auditoría, y problemas de definición de alcance y oportunidad en un procedimiento de auditoría haya sido bien o mal aplicado, este factor se relaciona con la existencia de muestras no representativas.

“El auditor no examina el 100% de las transacciones de un ente, sino que se basa en el trabajo realizado sobre una muestra y extiende esos resultados al universo de las transacciones, la incorrecta determinación del tamaño de la muestra puede llevar a conclusiones erróneas sobre el universo de las operaciones, es decir que también puede existir un riesgo muy alto en la posibilidad que las conclusiones obtenidas en base a la

¹⁷ O. RAY WHITTINGTON – KURT PANY, Principios de Auditoría, décimocuarta edición, año 2005, pag. 20

muestra sean distintas a las que se hubiesen obtenido de examinarse el 100% de las partidas”.¹⁸

Entonces, el riesgo de detección es el riesgo de que los procedimientos de auditoría seleccionados no detecten errores o irregularidades existentes en los estados contables.

5.2.7. Medición del Riesgo de Auditoría

El riesgo de auditoría permite un enfoque cuantificado que incluye la siguiente fórmula para ilustrar las relaciones entre el riesgo de auditoría, el riesgo inherente, el riesgo de control y el riesgo de detección.¹⁹

$$\mathbf{RA = RI \times RC \times RD}$$

Dónde:

RA: Riesgo de Auditoría

RI: Riesgo Inherente

RC: Riesgo de Control

RD: Riesgo de Detección

“El riesgo de auditoría se reduce en la medida en que se obtenga evidencia de auditoría que respalde la validez de las afirmaciones contenidas en los estados contables. No obstante, cualquiera sea el grado de obtención de validez para estas afirmaciones es inevitable que exista algún tipo de riesgo”.²⁰

Entonces la medición del riesgo de auditoría permite obtener un enfoque cuantificado de los riesgos en la medida que se obtenga evidencia.

¹⁸ MENDÍVIL, ESCALANTE VÍCTOR MANUEL (1999) Elementos de Auditoría. 4ta Edición.

¹⁹ O. RAY WHITTINGTON – KURT PANY, Principios de Auditoría, décimocuarta edición, año 2005, pag. 22

²⁰ SLOSSE, CARLOS A. - “Auditoría. Un nuevo enfoque empresarial” - Ediciones Macchi, 1990.

5.2.8. Planificación de la Auditoría

La planificación de la auditoría financiera comprende el desarrollo de una estrategia global para su conducción, al igual que el establecimiento de un enfoque apropiado sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que deben aplicarse. La planificación también debe permitir que el equipo de auditoría pueda hacer uso apropiado del potencial humano disponible.

El éxito de una auditoría de calidad radica en que la planificación efectuada por miembros experimentados del equipo de auditoría, que posean especialización que requiera las circunstancias del encargo.

La planificación permite identificar lo que debe hacerse durante la auditoría, por quién y cuándo. Generalmente, la planificación es visto como una secuencia de pasos que conducen a la ejecución de procedimientos sustantivos de auditoría; sin embargo, este proceso debe proseguir en forma continua durante el curso de la auditoría. Por ejemplo, los resultados de la comprensión de la estructura del control interno tienen un impacto directo al planear los procedimientos sustantivos de auditoría.

El objetivo de la auditoría financiera es permitir que el auditor exprese su opinión acerca de si los estados financieros han sido preparados, en todos sus aspectos importantes, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados o el marco establecido para la presentación de información financiera.

El alcance de la auditoría está referido a los procedimientos que son considerados necesarios para alcanzar el objetivo programado.

Si bien el auditor es responsable del examen de los estados financieros y de expresar opinión acerca de los mismos, la preparación y presentación de tales estados es responsabilidad de la administración. La realización de la auditoría de estados financieros no exonera a la administración de sus responsabilidades de acuerdo a ley.

La auditoría financiera constituye una herramienta de evaluación para el Sector Público, por cuanto además del objetivo tradicional de dictaminar los estados financieros y constituir un medio de rendición de cuenta (responsabilidad), debe estar dirigida a mejorar la administración financiera, el control interno (organización, procedimientos operativos, sistema de información) y el sistema contable en las entidades públicas.

Cuando se trata de una auditoría inicial la planificación debe ser más amplio. En el caso de una auditoría recurrente, los papeles de trabajo y archivos de la auditoría anterior facilitan la planificación del encargo actual.

La planificación de una auditoría comienza con la obtención de información necesaria para definir la estrategia a emplear y culmina con la definición detallada de las tareas a realizar en la etapa de ejecución, cuyo resultado será evaluado en la etapa de conclusión.

Para la efectiva ejecución y terminación de una auditoría por pequeña que esta sea, se requiere la planificación y preparación de un programa de trabajo.

Para Whittington (2005), “el concepto de planeación o planificación adecuada incluye la investigación de un probable cliente antes de decidir si se acepta el contrato, la obtención del conocimiento del negocio del cliente y el desarrollo de una estrategia global para organizar, coordinar y programar las actividades del personal de auditoría. Aunque gran parte se

realiza antes de empezar el trabajo de campo, el proceso de planificación continúa durante el contrato. Siempre que se encuentra un problema durante la auditoría los auditores deben planificar su respuesta a la situación”.²¹

Whittington (2005), señala que “el proceso de planificación es documentado en los papeles de trabajo de auditoría a través de la preparación de los planes de auditoría, los presupuestos de tiempo y los programas de auditoría”.²²

Entonces la Planeación de Auditoría permite al auditor identificar las áreas más importantes y los problemas potenciales del examen, evaluar el nivel de riesgo y programar la obtención de la evidencia necesaria para dictaminar los estados financieros de la entidad auditada. El auditor realiza el planteamiento para determinar de manera efectiva y eficiente la forma de obtener los datos necesarios e informar acerca de los estados financieros de la entidad. La naturaleza y alcance del planteamiento, puede variar según el tamaño de la entidad, el volumen de sus operaciones, la experiencia del auditor y el conocimiento de las operaciones.

5.2.9. Comprensión del Control Interno

La administración de cada entidad tiene la responsabilidad legal de velar por que los registros contables se llevan en forma correcta y se presenten estados financieros válidos y confiables.

La administración puede habitualmente comprometer su responsabilidad mediante la implementación del control interno que asegure que los empleados de la entidad lleven a cabo su trabajo de manera correcta. Asimismo, puede depositar su confianza en dicho control con el fin de obtener información fidedigna para el desarrollo de su gestión y de los estados

²¹ O. RAY WHITTINGTON – KURT PANY, Principios de Auditoría, décimocuarta edición, año 2005, pag. 10

²² IDEM

financieros, así como para evitar errores e irregularidades u otras pérdidas de activos de la entidad.

Dentro de este contexto, el auditor deposita su confianza en el control interno para llevar a cabo la auditoría financiera.

El concepto de control interno no sólo se refiere a temas financieros, contables y a la custodia de los activos, sino que incluye controles destinados a mejorar la eficiencia operativa y asegurar el cumplimiento de las políticas de la organización.

La esencia del control interno está en las acciones tomadas para dirigir o llevar a cabo las operaciones. Dichas medidas incluyen corregir las deficiencias y mejorar las operaciones, para que estén de conformidad con las normas prescritas y con los objetivos deseados.

Entonces el control interno es una expresión utilizada con el objeto de describir todas las medidas adoptadas por los titulares, administradores o gerentes para dirigir y controlar las operaciones en las entidades a su cargo.

5.2.9.1. Componentes del Control Interno

El Control Interno de una organización incluye cinco componentes: Ambiente de Control, la Evaluación de Riesgo, el Sistema de Información y Comunicación, Actividades de Control y Supervisión.

1) AMBIENTE DE CONTROL

Establece el entorno de una organización al influir en la concientización del personal de control. Este puede considerarse como la base de los demás componentes del Control Interno.

Los factores del Control Interno son:

a) Integridad y valores éticos:

Tiene como valores establecer pronunciamientos relativos a los valores éticos y de conducta que se espera de todos los miembros de la gente que lo diseña y lo establece.

b) Compromisos de ser competentes:

Se refiere a los conocimientos y habilidades que debe poseer el personal, para poder cumplir adecuadamente con sus tareas.

c) Junta directiva o comité de auditoría:

Debido a que estos órganos fijan los criterios que perfilan el ambiente de control es determinante que sus miembros cuenten con experiencia, dedicación necesaria para tomar las acciones adecuadas que interactúen con los Auditores Internos y Externos.

d) Filosofía y estilo operacional de la Gerencia:

Los factores más relevantes son las actitudes mostradas hacia la información financiera, el procesamiento de la información, principios y criterios contables entre otros.

e) Estructura organizacional:

Una estructura organizacional bien diseñada proporciona una base para la planificación, la dirección y las operaciones de control. Esta divide la autoridad, las responsabilidades y los deberes entre los miembros de una organización.

f) Asignación y prácticas de los recursos humanos:

La efectividad del control interno se ve afectada por las características del personal de la organización, por tanto las políticas de la Gerencia para contratar, orientar, capacitar, evaluar, aconsejara, promover y compensar a los empleados tienen un efecto significativo sobre la efectividad del ambiente de control.

2) EVALUACIÓN DE RIESGOS

Es el proceso que debe conducir la entidad para identificar y evaluar cualquier riesgo que tenga relevancia para sus objetivos. Una vez hecho esto, la Gerencia debe determinar cómo se manejan los riesgos.

3) ACTIVIDADES DE CONTROL

Estas son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar el cumplimiento de las direcciones de la gerencia.

4) INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

Estos elementos claves ayudan a la gerencia a cumplir con sus responsabilidades. La Gerencia debe establecer un proceso oportuno y eficaz para la transmisión de comunicaciones.

5) SUPERVISIÓN

Es el proceso que evalúa la calidad del Control Interno en el tiempo, para determinar si es necesario hacer o no modificaciones, incluye dirigir los esfuerzos del equipo de Auditoría hacia la consecución de los objetivos.

5.2.10. Auditoría Gubernamental

La auditoría gubernamental es un objetivo, independiente, imparcial, sistemático y profesional de las actividades financieras, administrativas y operativas ya ejecutadas por las entidades públicas con la finalidad de:

- Verificar el grado de eficiencia y eficacia de los sistemas de administración y de los controles internos implantados
- Opinar sobre la confiabilidad de los registros contables y operativos.
- Evaluar los resultados de las operaciones en términos de efectividad, eficiencia y economía.

La auditoría Gubernamental es el examen crítico y sistemático del sistema de gestión fiscal de la administración

pública y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes del estado, realizado por las Contralorías General del Estado, Departamental o Municipal, con el fin de emitir un dictamen sobre la eficiencia, eficacia y economicidad en el cumplimiento de los objetivos de la entidad estatal sometida a examen, además de la valoración de los costos ambientales de operación del Ente, para así vigilar la gestión pública y proteger a la sociedad.

Entonces el sistema de control gubernamental requiere para lograr altos niveles de calidad en el funcionamiento y en los correspondientes resultados, una participación activa de todos los servidores públicos como elementos de control oportuno y adecuado de las operaciones y actividades que cada uno realiza, de tal manera que exista un flujo de información que permita evitar o corregir errores, desviaciones o acciones que puedan resultar perjudiciales a los intereses del Estado.

5.2.11. Valor Público

Es evidente que la gestión para resultados, constituye un nuevo enfoque de como direccionar la gestión de los gobiernos locales, en efectiva e integrada de un proceso de creación de valor público (resultados) con la finalidad de optimizarlo, logrando la eficacia y la eficiencia de su desempeño, asimismo este enfoque recoge ciertas características del sector público, una de ellas es el interés público como centro de atención de la gestión.

Según Nora Berretta y Jorge Kaufmann (2011), “se denomina valor público a la mejoría de las condiciones de vida de la población lograda con equidad, es decir con acceso generalizado a los bienes y servicios que producen

mayor bienestar”²³. Es decir, se genera valor público cuando se disminuye los niveles de pobreza y pobreza extrema, la desnutrición crónica, inseguridad ciudadana. Se mejora los niveles de educación, salud, ingresos, etc.

De tal manera, que la creación de valor público, es el objetivo final de la actuación de la gestión pública, la particularidad de la gestión pública se concreta y diferencia en ese punto. En consecuencia el objetivo y resultado de su actuación se definen en producir cambios en el contexto social, económico, político y territorial.

Actualmente en la gestión pública, se pueden identificar dos fuentes principales de creación de valor público: garantizar la gobernanza global del sistema económico y social, y proveer de servicios públicos a la sociedad, al sistema productivo, y a la ciudadanía. La producción de servicios, normas, valores, culturas sociales y políticas solo adquieren valor en la medida que impacten en la realidad social.

Componentes del valor público El valor público tiene áreas importantes que se encuadran dentro de tres amplias categorías: a) servicios públicos, b) resultados, c) confianza.

- a) La provisión de servicios públicos es valorada por los ciudadanos en la medida que valoran un servicio privado y en relación directa con los costos de servicio. Entonces la satisfacción que provee un servicio es medida en términos del servicio al cliente, respecto a la información que sobre el producto se haya generado previamente y sobre la elección que pueda o no hacer para el uso del servicio y la posibilidad de acceder a otras alternativas. La satisfacción del usuario es crítica para el valor público, existe evidencia que la

²³ NORA BERRETTA Y JORGE KAUFMANN, Gestión para resultados en el desarrollo en gobiernos subnacionales MÓDULO 2 La planificación orientada a resultados 2011, pag 57

satisfacción es mayor en servicios considerados como importantes por los usuarios

- b) Los resultados están directamente ligados a los servicios, sin embargo, deben medirse y manejarse de diferente manera. El resultado puede ser el valor más esperado por la comunidad respecto de su gobierno. Si pensamos por ejemplo en la disminución del desempleo, estaríamos hablando de un impacto resultado esperado por la comunidad; es decir la forma en que el gobierno resuelve el problema se transforma en el propio bien o servicio. La decisión que el gobierno adopte y los efectos de dicha decisión determinaran la agregación de valor, o la falla del gobierno en su caso.
- c) Confianza, se convierte en la base de la relación entre ciudadanos y gobierno y es determinada por tres posiciones generales: a) por los niveles generales de confianza social y la propensión a confiar en las instituciones en general, b) por la efectividad en el manejo de la economía y la generación de servicios, c) por la manera en que los políticos y las instituciones políticas se conducen.

5.3. Marco Legal

En nuestro país existen leyes desde las más complejas hasta las más simples o específicas, dependiendo su aplicabilidad del régimen o sistema en el cual se ha originado su promulgación, dentro del campo de la auditoría operativa las leyes son de aplicación continua, respetando la primacía de la Constitución Política del Estado y los convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Poder Legislativo. Los diferentes códigos y leyes son sancionados por el H. Congreso y promulgados por el Poder Ejecutivo, los Decretos Supremos son promulgados por el Poder Ejecutivo en su conjunto, las Resoluciones Supremas promulgadas por el Presidente de la República y el Ministro de Estado al que corresponden

5.3.1. Normas de Auditoría

El trabajo de auditoría es profesional porque su ejercicio requiere de gran destreza, que no puede medirse o juzgarse por los que confía en quien lo ejecuta. Esto hace que quien solicite los servicios de un contador Público confíe en que va a desarrollarlo con calidad profesional aunque el mismo solicitante no pueda juzgar de si existe o no calidad profesional en dicho trabajo.

Para afrontar el problema de calidad profesional en el trabajo de auditoría se decidió establecer los requisitos mínimos de orden general que deben observarse para el desempeño de un trabajo de auditoría de calidad, a esos principios básicos del trabajo de auditoría se les llama Normas de Auditoría.

“Las Normas de Auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de su trabajo”²⁴.

Las Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas, están destinadas a las auditorías gubernamentales para garantizar que éstos mantengan su competencia, integridad, objetividad e independencia al planificar, realizar y presentar su trabajo, y deben ser acatadas por auditores y organizaciones de auditoría cuando así lo exijan las leyes, reglamentos, contratos, convenios o normas.²⁵

5.3.2. Ley 1178²⁶

Comprende y determina los ámbitos de control y administración de los recursos del Estado Boliviano en función de la misión y visión.

²⁴ <https://es.slideshare.net/liziejuarez/capitulo-3-45189340>

²⁵ CONTRALORÍA GENERAL DE LOS ESTADOS UNIDOS (GAO), 2003

²⁶ LA LEY N° 1178 de los Sistemas de Administración y Control Gubernamentales ha sido aprobada el 20 de julio de 1990

Esta ley regula los Sistemas de Administración y Control de los Recursos del Estado y su relación con los Sistemas Nacionales de Planificación e Inversión Pública con el objeto de:

- a) Programar, organizar, ejecutar y controlar la captación y el uso eficaz y eficiente de los recursos públicos para el cumplimiento y ajuste oportuno de las políticas, los programas, la prestación de servicios y los proyectos del sector público.
- b) Disponer de información útil, oportuna y confiable asegurando la razonabilidad de los informes y estados financieros.
- c) Lograr que todo servidor público, sin distinción de jerarquía, asuma 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.
- d) Desarrollar la capacidad administrativa para impedir o identificar y comprobar el manejo incorrecto de los recursos del Estado.

5.3.2.1. Aplicación

- a) Los Sistemas de Administración y Control, se aplicarán en todas las entidades del sector público, sin excepción.
- b) También en toda otra persona jurídica donde el Estado tenga la mayoría del patrimonio.
- c) Las unidades administrativas de los Poderes Legislativo y Judicial conforme a sus propios objetivos, planes y políticas, aplicarán las normas de la Ley 1178.
- d) Toda persona cualquiera sea su naturaleza jurídica, que reciba recursos del Estado o preste servicios públicos no sujetos a la libre competencia, informará a la entidad pública competente sobre el destino, forma y resultado del manejo y resultados del manejo de los recursos y privilegios públicos y presentará estados financieros debidamente auditados.

5.3.2.2. Objetivos

- a) Alcanzar administración eficaz eficiente de los recursos públicos. Para ello se requiere programar, ejecutar y controlar la captación y uso de los recursos públicos, para el cumplimiento y ajuste oportuno de las políticas, los programas, la prestación de servicios y los proyectos del sector público.
- b) Lograr que todo servidor público asuma plena responsabilidad. El servidor público deberá rendir cuenta, no solo del destino de los recursos públicos que le fueron confiados, sino también, de los resultados de su aplicación.
- c) Genera información que muestre con transparencia la gestión. Significa disponer la información útil, oportuna y confiable asegurando la razonabilidad y oportunidad de los informes y estados financieros.

Desarrollar la capacitación administración de los servidores públicos podrá impedir desviaciones en el manejo de los recursos del Estado. Para alcanzar dichos objetivos propuestos, en la Ley 1178, que regula los Sistemas de Administración y Control de los Recursos del Estado y su relación con los Sistemas Nacionales de Planificación e Inversión Pública.

5.3.3. Decreto Supremo 23318-A Reglamento de la Responsabilidad por la Función Pública²⁷

El reglamento de la responsabilidad por la función pública fue aprobado en el Palacio de gobierno de la Ciudad de La Paz, en fecha 3 de noviembre de 1992, el cual es emitido en el cumplimiento del Artículo 45° de la Ley 1178 que regula el capítulo V "Responsabilidad por la Función Pública".

²⁷ DECRETO SUPREMO 23318-A Reglamento de la Responsabilidad por la Función Pública

5.3.3.1. Objetivos

Las disposiciones del presente D.S. reglamentan la responsabilidad del Servidor Público de desempeñar sus funciones con eficacia, economía y eficiencia. El Decreto Supremo contempla las siguientes clases de responsabilidades:

5.3.3.2. Clases de Responsabilidades

a) Responsabilidad Administrativa.

La responsabilidad administrativa cuando la acción u omisión contraviene el ordenamiento jurídico Administrativo y las normas que regulan la conducta funcionaria del servidor público.

La autoridad competente aplicara, según la gravedad de la falta hasta un veinte por ciento de la remuneración mensual, con una suspensión máxima de treinta días o destitución del puesto.

b) Responsabilidad Ejecutiva.

La responsabilidad cuando los resultados del examen señalen una gestión deficiente o negligente, así como el cumplimiento de los mandatos señalados en la Ley 1178.

c) Responsabilidad Civil.

La responsabilidad civil cuando la acción u omisión del Servidor Público o de las personas naturales o jurídicas privadas cause daño al Estado valuable en dinero. Su determinación se sujetara a los siguientes preceptos:

- Será civilmente responsable el superior jerárquico, que hubiere autorizado el uso indebido de bienes, servicios y recursos del Estado, o cuando dicho uso fuere posibilitado por las diferencias de los Sistemas de Administración y Control Interno, factibles de ser implantados en la Institución.

- Incurrirán en Responsabilidad Civil las personas naturales o jurídicas que no siendo Servidores Públicos, se beneficien indebidamente con recursos públicos, o fueren causantes de daño al Patrimonio del Estado y sus Entidades.
- Cuando varias personas resultaran responsables del mismo acto o del mismo hecho que hubiera causado daño al Estado, serán solidariamente responsables.

d) Responsabilidad Penal.

La responsabilidad penal cuando la acción u omisión del Servidor Público y de los particulares, se encuentra tipificada en el código penal en su título "Delito Contra la Función Pública".

5.3.4. Normas de Auditoría Gubernamental

Según Resolución de la Contraloría general del Estado 1/119/2002 son un conjunto de normas y aclaraciones que permite asegurar la uniformidad y claridad de la Auditoría Gubernamental.

5.3.4.1. Objetivo

Constituyen al cumplimiento de la obligación que tienen los Servidores Públicos de responder por su gestión, incluyendo conceptos y áreas de auditoría que son vitales para los objetivos de confiabilidad de la información.

5.3.4.2. Aplicación

Estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública, comprendida en los artículos 3 y 4. (1990)

200 INTRODUCCIÓN

210. NORMAS GENERALES DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

211 Competencia

212 Independencia

213 Etica

214 Diligencia profesional

215 Control de calidad

216 Disposiciones legales aplicables y obligaciones contractuales

217 Ejecución

218 Seguimiento

220 NORMAS DE AUDITORÍA FINANCIERA

221 Planificación

222 Supervisión

223 Control Interno

224 Evidencia

225 Comunicación de resultados

230 NORMAS DE AUDITORÍA OPERACIONAL

231 Planificación

232 Supervisión

233 Controles administrativos

234 Evidencia

235 Comunicación de resultados

240 NORMAS DE AUDITORÍA AMBIENTAL

241 Planificación

242 Supervisión

243 Controles ambientales

244 Evidencia

245 Comunicación de resultados

246 Implantación de recomendaciones

250 NORMAS DE AUDITORÍA ESPECIAL

251 Planificación

- 252 Supervisión**
- 253 Control Interno**
- 254 Evidencia**
- 255 Comunicación de resultados**
- 256 Procedimientos de aclaración**

260 NORMAS DE AUDITORÍA DE PROYECTOS DE INVERSIÓN PÚBLICA

- 261 Relevamiento de información**
- 262 Planificación**
- 263 Supervisión**
- 264 Controles internos**
- 265 Evidencia**
- 266 Comunicación de resultados**
- 267 Seguimiento a la implantación de recomendaciones**

300 NORMAS PARA EL EJERCICIO DE LA AUDITORÍA INTERNA

- 301 Alcance de la Auditoría Interna**
- 302 Declaración de propósitos, autoridad y responsabilidad**
- 303 Relaciones interpersonales**
- 304 Planificación estratégica y programación de operaciones anual**
- 305 Planificación, supervisión y evidencia de auditoría**
- 306 Comunicación de resultados**
- 307 Seguimiento a recomendaciones**
- 308 Otras evaluaciones**

5.3.5. Normas de Auditoría Operacional

5.3.5.1. Propósito

El presente documento contiene el conjunto de normas y aclaraciones que permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría gubernamental en Bolivia.

Las normas se presentan bajo el numeral 01 y las aclaraciones correspondientes, que forman parte de las mismas, se exponen bajo los numerales subsiguientes.²⁸

5.3.5.2. Aplicación

Estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- ✓ Contraloría General del Estado;
- ✓ Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas; y
- ✓ Profesionales independientes o firmas de auditoría.

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales, para efectos de la aplicación de estas Normas.

5.3.6. Decreto Supremo 29894 de Organización del Órgano Ejecutivo²⁹

Con la aprobación y promulgación de la Nueva Constitución Política del Estado, se vio la necesidad de trabajar en el diseño de la organización institucional del nuevo Estado Plurinacional que demanda el cambio de patrones culturales que se encuentran en la mentalidad y en el comportamiento de las personas; la estructura y funciones del Órgano

²⁸ CONTRALORÍA GENERAL DE ESTADO, (2012)

²⁹ DECRETO SUPREMO 29894 de Organización del Órgano Ejecutivo.

Ejecutivo deben ser expresadas a partir de los preceptos constitucionales en una forma horizontal del ejercicio del poder, basada en la soberanía del pueblo cuya delegación asume el reto de conducir las transformaciones estructurales en coordinación con las entidades territoriales autónomas en un proceso de construcción democrática con visión compartida de gestión y servicio público.

Los principios de solidaridad, complementariedad, reciprocidad, inclusión, dignidad, equidad e igualdad de oportunidades, criterios de plurinacionalidad, transparencia, control social, equidad y medio ambiente, deben ser ejes transversales que rijan el funcionamiento del Órgano Ejecutivo como Órgano creado para servir a la ciudadanía, con permanente fiscalización de la sociedad.

Es así que el Decreto Supremo 29894, establece la nueva estructura y funciones del Órgano Ejecutivo garantizando la correcta implementación de los principios, valores y disposiciones de la nueva Ley fundamental, recordando que ahora la Transparencia es un valor fundamental del Estado.

En la nueva estructura del Órgano Ejecutivo se establece que el Ministerio de Transparencia Institucional y Lucha Contra la Corrupción tiene la responsabilidad de formular y ejecutar políticas de transparencia y lucha contra la corrupción, con facultades para de implementar programas y proyectos para el acceso a la información pública, promover la ética pública, generar procesos de rendición de cuentas y coadyuvar en el empoderamiento y organización ciudadana para la lucha contra la corrupción y la prevención, en directa vinculación con el proceso de modernización del Estado.

En la nueva estructura del Órgano Ejecutivo, también se prevé la creación de una Unidad de Transparencia en cada Ministerio, unidad que se encargará de transparentar la gestión pública del Ministerio, la cual tendrá un nivel de coordinación con el Ministerio de Transparencia Institucional y Lucha Contra la Corrupción. Enfocando sus labores en asegurar el acceso a la información pública, promover la ética de los servidores públicos, desarrollar mecanismos para la implementación del control social y velar

porque sus autoridades cumplan con la obligación de rendir cuentas, incluyendo la emisión de estados financieros, informes de gestión, memorias anuales y otros.

5.3.7. Decreto Supremo 29272 - Plan Nacional De Desarrollo (Pnd)³⁰

Como habíamos señalado anteriormente, el Plan Nacional de Desarrollo, en lo que a la Gestión Pública eficiente se refiere, tiene como lineamientos principales: la erradicación de la corrupción institucionalizada, siguiendo el mandato de “cero tolerancia a la corrupción e impunidad”, plena transparencia en el manejo de recursos y vigencia del mecanismo de control social pertinentes.

El PND está establecido en cuatro pilares Bolivia Digna, Bolivia Democrática, Bolivia Soberana y Bolivia Productiva.

5.3.8. Política Nacional de Transparencia y Lucha Contra la Corrupción³¹

Política aprobada por el CONAPES, que se enmarca en dos principios fundamentales los derechos humanos y el diálogo social.

La Política Nacional de Transparencia se creó como resultado de un proceso participativo de organizaciones sociales, pueblos indígenas, comunidades campesinas e instituciones de la sociedad civil para trazar estrategias que enfrenten la corrupción y construyan un estado confiable para vivir bien.

Su Objetivo, es dotar a las instituciones públicas, la empresa privada, la ciudadanía, los medios de comunicación y las organizaciones sociales de instrumentos orientados a la prevención investigación y sanción de actos de corrupción.

Su construcción se orienta desde el enfoque de los derechos humanos como la base primordial para la prevención de hechos de corrupción y el mejoramiento de la eficiencia en el sector público.

³⁰ DECRETO SUPREMO 29272 - Plan Nacional De Desarrollo (Pnd)

³¹ CONAPES Política Nacional de Transparencia y Lucha Contra la Corrupción

5.3.9. Programa De Transparencia en la Gestión Pública

En la Política Nacional de Transparencia está el Programa de Transparencia, concebido como una herramienta y expresión metodológica de los contenidos y acciones, conceptualmente definidos por la Política Nacional de Transparencia está el Programa de Transparencia, cuya aplicación en la gestión pública promoverá la prevención de la corrupción.

El Programa busca constituirse en un conjunto de elementos metodológicos de prevención de la corrupción y la mejora de la eficiencia de la gestión pública a través del fortalecimiento de la transparencia en las entidades públicas implementando sus cuatro componentes:

- 1) Acceso a la información
- 2) Ética Pública
- 3) Rendición de Cuentas.
- 4) Control Social

5.3.9.1. Acceso a la Información

El derecho al acceso a la información es fundamental para el ejercicio democrático y la toma de decisiones, esencial para que las personas puedan ejercer sus derechos, habilitándolas para ejercer un control social sobre aquellos que detentan y administran el poder.

El derecho de acceso a la información pública en Bolivia ha tenido la atención mediante la promulgación de normativa, tal es el caso del Decreto Supremo 27329 de 31 de enero de 2004 y posterior Decreto Supremo 28168 de 17 de mayo de 2005, decretos que tienen el objeto garantizar el acceso a la información, como derecho fundamental de toda persona y la transparencia en la gestión del Poder Ejecutivo.

Si bien estos antecedentes son importantes para lograr el ejercicio de éste derecho no son suficientes, ya que el DS 28168 solo establece el acceso

de información del Poder Ejecutivo, por lo que en el trabajo del Viceministerio de Transparencia y Lucha Contra la Corrupción se propuso el tratamiento del Proyecto de Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, el cual contempla el acceso a la información en todos los órganos estatales e incluso en las entidades privadas que prestan servicios públicos. Propuesta normativa que el ahora Ministerio de Transparencia Institucional y Lucha Contra la Corrupción, tiene la tarea de impulsar para su pronta aprobación.

Uno de los pilares del Programa de Transparencia, que es identificado por la Política Nacional de Transparencia y Lucha contra la Corrupción es el orientar y propiciar el cambio de mentalidad en la Administración Pública, pasando del secreto a una apertura y familiarización con el libre acceso a la información.

5.3.9.2. Etica Pública

Las conductas de los servidores públicos deben estar enmarcadas dentro del principio del interés común como posibilidad de alcanzar la confianza ciudadana y mejorar los estándares de eficiencia.

Para alcanzar conductas éticas deseables es fundamental iniciar procesos internos que desarrollen e implementen nuevas habilidades del talento humano en busca de sentido y gusto por los valores, así como la construcción de marcos que se enfrenten al individualismo, la indiferencia, la apatía y la ausencia de sentido de permanencia en el ejercicio de sus funciones.

5.3.9.3. Rendición de Cuentas

Se entiende por Rendición Pública de Cuentas, a la acción de toda institución de poner a consideración los resultados obtenidos en la gestión así como el cumplimiento de compromisos asumidos con los actores sociales involucrados y sociedad civil en general.

En la rendición de cuentas, se debe realizar un análisis de la Programación de Operaciones Anual y Presupuesto, para que en función a los mismos, se prioricen resultados estratégicos a comprometer; es

decir, en función a la planificación y el presupuesto actual con el que se cuenta, la institución debe seleccionar los resultados de gestión considerados de más relevancia e impacto teniendo en cuenta el contexto de las políticas públicas e institucionales. En caso de que los resultados no estén reflejados ni priorizados en el POA y presupuesto, será inevitable que las entidades públicas realicen una reformulación parcial de ambos instrumentos de planificación a corto plazo.

La identificación de los resultados a comprometer, debe partir del cumplimiento de tres principios elementales:

- Transparencia: inclusión en la gestión.
- Impacto Institucional.
- Beneficio Ciudadano.

Aunque la predominancia de cualquiera varía según la característica de la institución.

Por otra parte, el resultado debe estar enmarcado en lo dispuesto por el Plan Nacional de Desarrollo y la Política Pública del Área de Gestión de la institución.

La Rendición Pública de Cuentas, en síntesis es la presentación de los resultados logrados.

5.3.9.4. Control Social

Se entiende como Control Social de la gestión pública, a los mecanismos o medios de seguimiento y participación activa de la sociedad organizada en los procesos acciones y resultados que desarrollan las instituciones del Estado para el logro de sus objetivos.

En la implementación de éste componente del Programa, las entidades deben identificar a sus actores sociales quienes ejercerán control social de los compromisos asumidos.

Actualmente el Ministerio, está llevando a cabo un proceso de promoción de la participación de Actores Sociales, para lo cual se están entablando reuniones con organizaciones sociales a fin de definir el modo, forma en el que se va llevar adelante el control social en el marco de la nueva Constitución Política del Estado.

Por su parte la Entidad Pública responsable de ejecutar el proceso de Transparencia deberá:

- Identifica el área y Prioriza el proceso a Transparentar
- Elabora el Plan de Trabajo
- Identifica los Resultados Intermedios
- Realiza la Rendición de Cuentas parcial y final.

Los Actores Sociales

- Ejercen el Control Social al Plan de Trabajo elaborado por la Entidad Pública
- Participan en la Pre audiencias de presentación de Informes de Avance del Plan de Trabajo, emiten observaciones y sugerencias.
- Elaboran Informes de Seguimiento al VTLCC y la Entidad Pública
- Participan en Rendición de Cuentas “Audiencia Pública”, emiten su pronunciamiento aprobando o rechazando parcialmente el Informe.

6. MARCO METODOLOGICO

6.1. Tipo de Investigación

El estudio desarrollado es de tipo Exploratorio, Descriptivo y Explicativo. Se identifica aquellos factores que influyen en la situación de estudio, para orientar en la determinación de la relación causa-efecto, además de la interrelación de variables reflejadas en el planteamiento del problema del presente trabajo.

6.1.1. Exploratorio

Porque el nuevo enfoque de auditoria como instrumento relacionado con el control de gestión, tiene pocos antecedentes en cuanto a su modelo teórico, como a su aplicación práctica, además se aclararan conceptos y se establecerán preferencias para posteriores investigaciones.

6.1.2. Descriptivo

Porque los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis; Y por tanto porque identifica los elementos y características del nuevo enfoque de auditoria.

6.1.3. Explicativo

Porque hace posible que exista un cambio cultural importe en toda la entidad, esto a consecuencia del nuevo enfoque de auditoria como parte imprescindibles del control de gestión en la entidad.

6.2. Diseño Metodológico

El diseño de la investigación es de tipo no experimental - transeccional de esta manera la propuesta planteada servirá como una guía inicial de la investigación, para que finalmente se llegue a conclusiones y recomendaciones relativas al tema de investigación.

Los diseños no experimentales-transeccionales (transversales), son aquellos que se centran en analizar cuál es el nivel o estado de una o diversas variables en un momento dado, o bien cuál es la relación entre un conjunto de variables en un punto en el tiempo. Recolectan datos en un solo momento, en un tiempo único, su propósito es describir variables, y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado. Es como tomar una fotografía de algo que sucede.

6.3. Método de la Investigación

El método de investigación utilizado es el Deductivo que presupone la utilización de alguna propuesta que guía la investigación y al mismo tiempo delimita el problema que se investiga. El método hipotético-deductivo comprende:

- ✓ Formulación de las hipótesis iniciales generalmente sugeridas por experiencias;
- ✓ Deducción de nuevos enunciados básicos a partir de la propuesta iniciales;
- ✓ Control de dichos enunciados con la experiencia y obtención de nuevas conclusiones.

La investigación es guiada por una propuesta planteada, que muestra la relación de las variables consideradas, de la cual se deduce como resultado que se rechaza o acepta la propuesta, lo que nos permite dar una conclusión y soluciones a un fenómeno particular.

6.4. Técnicas e Instrumentos

De acuerdo con los objetivos planteados en este estudio y a las variables definidas se emplearon los siguientes técnicas e instrumentos:

a) Técnicas de investigación: Las técnicas son los medios empleados para recolectar información:

- ✓ La revisión documental y las entrevistas a profundidad de acuerdo a la naturaleza del problema y metodología de investigación:

1) **Revisión documental:** permite la recopilación de información para enunciar las teorías que sustentan el estudio de la gestión para resultados de desarrollo, Incluye el uso de instrumentos definidos según la fuente documental a que hacen referencia.

2) **Entrevistas a profundidad:** se efectuaron entrevistas cualitativas a profundidad a través, de reiterados encuentros cara a cara entre el investigador y los informantes, encuentros dirigidos hacia la comprensión de perspectivas que tienen los informantes acerca de, experiencias de la eficacia y eficiencia de la gestión municipal de Quiabaya.

Al respecto se siguió el siguiente procedimiento: Se entrevistaron a responsables de las áreas de planificación, presupuesto, finanzas, proyectos de inversión, logística, servicios públicos y la MAE, con el propósito de conocer el estado actual de la situación de implementación de una Auditoría Operativa a la gestión por resultados y Rendición de Cuentas,

7. MARCO PRACTICO

7.1. Determinación del Universo

El universo de estudio de la presente investigación toma en cuenta a una muestra de las unidades del Gobierno Autónomo Municipal de Quiabaya.

El universo está conformado por 7 unidades de 35 funcionarios públicos en general que desempeñan cargos importantes en la institución. Los criterios de inclusión y exclusión para la delimitación poblacional son los siguientes:

- ✓ Que desempeñen cargos importantes en la institución.
- ✓ Que asuman responsabilidad directa sobre el desempeño de funciones en la entrega de bienes y servicios.
- ✓ Funcionario que asuma responsabilidad por encargo de brindar la información.

Bajo estos criterios se han incluido los siguientes cargos de la institución.

ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL	
GAMQ	
AREAS	POBLACION
Consejo Municipal	6
Máxima Autoridad Elegida	1
Secretaria Municipal	1
Auditoria Interna	4
Dirección Jurídica	6

Dirección Administrativa	7
Dirección de Planificación	10
TOTAL	35

7.2. Determinación de la Muestra

Para el presente estudio se tomará una muestra no probabilística, también se denomina muestra dirigida, supone un procedimiento de una cuidadosa y controlada elección de sujetos con ciertas características especificadas. Se utiliza el método determinístico que consiste en tomar una muestra grande (universo) y luego extraer una muestra más pequeña de la misma.

Para la determinación óptima del tamaño de la muestra se utilizó la fórmula del muestreo aleatorio simple que se usa en variables cualitativas, para técnicas de encuesta y entrevista la que se detalla a continuación:

$$n = \frac{Z^2 PQN}{\epsilon^2 [N-1] + Z^2 PQ}$$

Dónde:

Z: Representa valor de la abscisa de la curva normal y está asociada al nivel de confianza, para el caso del trabajo se considera una confianza del 90%, cuyo valor es $Z = 1.64$.

P: Proporción de hombres conformado por funcionarios, profesionales y especialistas que desempeñan cargos importantes en la Municipalidad Provincial de Talara, para el caso del problema se tiene el siguiente valor ($P = 0.7$).

Q: Proporción de mujeres conformado por funcionarias, profesionales y especialistas que desempeñan cargos importantes en la Municipalidad Provincial de Talara, para el caso del problema se tiene el siguiente valor ($P = 0.3$). ε : Margen de error 10%.

N: Población conformado por 35 personas. **n:** Tamaño óptimo de muestra, por determinar.

Entonces, a un nivel de significancia de 90% y 10% como margen de error y reemplazando valores tenemos:

$$n = \frac{(1.64)^2 (0.7) (0.3) (35)}{(0.1)^2 (35-1) + (1.64)^2 (0.7) (0.3)}$$

$$n = 22$$

El tamaño de muestra calculada fue 22 personas para realizar las encuestas en el Municipio de Quiabaya. Con este valor se determinó el factor de distribución muestral ($fdm = n/N$)

$$fdm = 35/22$$

$$fdm = 0.62$$

De las 7 unidades con 35 funcionarios del G.A.M.Q.. Se ha tomado una muestra de 22 funcionarios que representan el 63% sobre el total de funcionarios existentes:

ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL	
GAMQ	
AREAS	POBLACION
Consejo Municipal	4
Máxima Autoridad Elegida	1
Secretaria Municipal	1
Auditoria Interna	2
Dirección Jurídica	3
Dirección Administrativa	4
Dirección de Planificación	7
TOTAL	22

7.3. Análisis y Evaluación a Preguntas de la Encuesta

Para un mayor entendimiento de cuáles fueron las razones para la propuesta de esta investigación tenemos el siguiente cuadro:

N°	PREGUNTAS	RESPUESTAS
1	Usted sabe como función a o para que sirve el sistema de control de gestión que realiza el G.A.M.Q.	En el 70% de las personas encuestadas, evalúa el grado de apoyo que este sistema da a los directivos de la entidad, en la toma de decisiones, para que se logren los objetivos planificados.
2	Cual es el grado de cumplimiento de Objetivos y metas del G.A.M.Q.	En el 83% de las personas encuestadas, analiza el grado de cumplimiento de objetivos y metas en la entidad, con la eficiencia y eficacia con que fueron ejecutados.

3	Según su criterio, se da cumplimiento al Programación de Operaciones Anual (POA)	En el 75% de las personas encuestadas, define que el POA se formula con el propósito de dar cumplimiento a los objetivos de gestión de la entidad, además de programas y proyectos básicos. Por lo tanto se elaboran programas de operaciones para cada una de las unidades, técnicas y administrativas que conforman la entidad definiendo objetivos, metas, operaciones, actividades y recursos. Según la evaluación de la ejecución de los POAs, los resultados logrados en la gestión anterior en lo referente al logro de objetivos en cumplimiento conforme a lo programado por cada una de las áreas funcionales.
4	Usted sabe como se determina el Presupuesto de la gestión del G.A.M.Q. y como se la dispone.	En el 60% de las personas encuestadas, el presupuestos es elaborado de conformidad a normas establecidas en las Normas del Sistema de Presupuestos, previa definición de la estructura programática, que se establece en el Programa de Operaciones Anual, también se identifican las categorías de recursos y gastos por programa, subprograma y actividades. El mismo debe ser aprobado por los niveles superiores. La disposición no tiene un adecuado control presupuestario, y no siempre, estos son analizados y ejecutados de acuerdo a criterios de eficiencia y economía.
5	Los recursos e insumos del G.A.M.Q., se utilizan en forma óptima.	En el 95% de las personas encuestadas, No, porque no siempre se disponen políticas y sistemas administrativos específicos y en gran parte de las entidades trabajan con la norma general, sin disponer de una norma específica para la entidad.
6	Quiénes son los responsables de la toma de decisiones en el G.A.M.Q.	En el 70% de las personas encuestadas, la toma de decisiones es un proceso muy importante dentro de la organización ya que se debe identificar y elegir un curso de acción, con la finalidad de tratar problemas concretos o aprovechar oportunidades de crecimiento y desarrollo para la organización. Y se determina que en cada Jefe de Unidad recae la responsabilidad de tomar decisiones, aprobando sólo las decisiones más importantes los máximos ejecutivos.
7	Cree que existan riesgos a una mala toma de decisiones.	El 65% de las personas encuestadas, cada Jefe de Unidad posee la responsabilidad de tomar decisiones, en la mayoría de los casos se utiliza la metodología de selección de alternativas, si la decisión no fue programada se tiende a improvisar incrementando el riesgo de tomar mal una decisión o cometer errores.
8	Como debería ser su comportamiento Frente al Riesgo identificado.	El 35% de las personas encuestadas, establece que se debe enfrentar al riesgo para poder tenerlo bajo control ya que caso contrario el tiempo agrava los problemas y por lo tanto las soluciones suelen ser más complicadas, entendiéndose que en ciertos aspectos existe el enfrentamiento al riesgo y en otros no, dejando que el tiempo sea el que aclare las opciones. También mencionan que toda decisión implica un riesgo, por lo tanto como se toman decisiones a diario también se enfrentan riesgos a diario.

9	Como evalúa el Liderazgo en el proceso de dirección y de influencia (grado de poder) que las personas encargadas toman decisiones en la entidad ejercen sobre sus subalternos.	Entre las personas encuestadas, se identificó que un 85% de los ejecutivos asumen y mantienen un estilo de liderazgo orientado a las personas, haciendo que el resto de los integrantes en la toma de decisiones asuma una postura participativa, planteando sugerencias ante problemas presentados por los ejecutivos que son quienes tomarán la decisión final, demostrando un estilo administrativo, que conlleva a crear nudos de botella en la toma de decisiones dentro la entidad.
10	Cree que existan Áreas Críticas donde falten controles	En el 40% de las personas encuestadas, aclara que el Control de Gestión es incipiente, y básicamente consiste en implementar un control en tiempo real en la ejecución presupuestaria para la evaluación de la legalidad y de la eficacia sola de la gestión financiera, sin establecer áreas críticas que permitan optimizar el uso de recursos.
11	Conoce de algún Indicadores Clave para el proceso de control de gestión	En el 55% de las personas encuestadas, señalan que el proceso de implementación de un sistema de control de gestión la implementación de indicadores es incipiente, y por tanto no se formulan indicadores clave; Este es un proceso muy general y deja a la creatividad de cada individuo el desarrollo del mismo. De la misma manera que en el punto anterior se establece que el Control de Gestión no es desarrollado a profundidad ya que no se establecen indicadores clave.
12	Existe Eficiencia en cuanto al momento de aplicar el Control de Gestión	Se determinó que en un 73% de las personas encuestadas, indica que el control de gestión es un proceso incipientemente desarrollado y aplicado al final de la gestión. Por tanto es un proceso a posterior e inoportuno, ya que la acumulación de evidencia y pruebas en ciertas áreas solo se evalúan al finalizar la gestión y no durante esta, por tanto no son eficientes en cuanto al momento de su aplicación, ya que son realizados al final de la gestión y no de forma oportuna para efectuar los ajustes a las desviaciones también en forma oportuna, además generalmente no cuentan con unidades destinadas a desarrollar el Control de Gestión.
13	Identifica algunos Factores internos y externos que influyen en el Control de Gestión	En el 87% de las personas encuestadas, señalan que los factores internos que influyen en el control de gestión son la información estadística, económica, financiera, también influye el grado de confiabilidad que tenga la información. Los principales factores externos considerados en las entidades estudiadas son la opinión de los usuarios y del público en general y la aplicación de normas, con mayor énfasis en las de control gubernamental. En resumen solo se consideran factores internos que influyen en el control de gestión, con mucho énfasis en los aspectos financieros contables, dejando de lado otro tipo de indicadores que cumplen con características cualitativas que llevarían el control de gestión a un nivel superior.

14	Que opina sobre la implementación de una Auditoria Operativa de una Gestión por Resultados y Rendición de Cuentas	En el 90% de las personas encuestadas, acepta la propuesta de implementación para un mejor control del presupuesto ejecutado
----	---	--

8. CONCLUSIONES

- Las personas encuestadas para la presente investigación no logran concretizar todos los objetivos programados para la gestión.
- No todas las unidades del G.A.M.Q., disponen de un adecuado control presupuestario, y no siempre, estos son analizados y ejecutados de acuerdo a criterios de eficiencia y economía.
- Los recursos e insumos de la entidad no se utilizan en forma óptima, porque no siempre se disponen políticas y sistemas administrativos específicos.
- En las entidades estudiadas la toma de decisiones en las, en general no es estructurada, cada Jefe de Unidad posee la responsabilidad de tomar decisiones, en la mayoría de los casos se utiliza la metodología de selección de alternativas, si la decisión no fue programada se tiende a improvisar incrementando el riesgo de tomar mal una decisión o cometer errores, en la toma de decisiones de la institución bajo estudio existen limitantes de todo tipo las principales son la falta de información y el riesgo.
- En las personas encuestadas, existe un 65% de aversión al riesgo, pero establecen que este debe ser enfrentado a diario ya que caso contrario se corre el riesgo de que la toma de decisiones sea más complicada.
- En general el estilo de liderazgo es orientado hacia las personas, concediendo mayor importancia a la motivación de los subordinados y no así al control, cabe resaltar que según los entrevistados se establece que el estilo del gerente es presentar un problema escuchar sugerencias y tomar la decisión, mientras que a nivel encuestas el resultado es que los ejecutivos permiten a los empleados funcionar dentro de los límites definidos por él en las funciones asignadas a cada

individuo, lo cual ratifica lo explicado por el gerente al mencionar que cada jefe de unidad toma sus propias decisiones, pero las decisiones más importantes las toman los mandos superiores.

- El incipiente Control de Gestión en las entidades estudiadas, es realizado sin establecer áreas críticas como prioridad, así mismo no se establecen indicadores de gestión claves, por lo tanto se establece que el Control de Gestión suele ser realizado de manera superficial.
- La aplicación del control de gestión en la mayoría de los casos no es exitosa debido a que solo evalúa y no contribuye a la prevención de posibles fallas o errores.
- Los procesos incipientes de Control de Gestión son deficientes porque son realizados al final de la gestión y no de forma oportuna, y además no cuentan con una unidad destinada a desarrollar el Control de Gestión.
- La aplicación del Control de Gestión en la entidad bajo estudio, para la mayoría de los casos no es exitosa al no contribuir a la prevención de posibles fallas, errores o problemas que se presentan en forma oportuna.
- Finalmente se establece que el personal entrevistado, solo considera factores internos con características financieras contables, dejando de lado otro tipo de indicadores que cumplen con características cualitativas que llevarían el control de gestión a un nivel superior.

9. RECOMENDACIONES

- a)** Se recomienda, que las funciones de control y evaluación a la gestión por resultados de la entidad, sea a través de una Auditoría Operacional, conformadas por especialistas en quienes se delega la misión de examinar las actividades que se realizan, con el objeto de evaluarlas objetiva e independientemente e informar sobre la eficiencia, eficacia y economía con que se llevan a cabo las actividades encomendadas y poder asegurar un buen desempeño.
- b)** Se recomienda, que periódicamente se debe analizar y revisar las ejecuciones presupuestarias viendo resultados concretos para ayudar a los mandos ejecutivos en la formación de criterios sobre la mejora de sus actuaciones.
- c)** Se recomienda, al Gobierno Autónomo Municipal de Quiabaya establezca un sistema de control integrado de gestión, es decir que involucre a los responsables de todos los niveles, definiendo y controlando las grandes líneas de su desarrollo repercutiendo dicho sistema en el conjunto de los diferentes niveles de decisión.
- d)** Se recomienda implementar la siguiente propuesta de Auditoría Operativa para demostrar y tener una gestión por resultados y rendición de cuentas eficiente.

Bibliografía

- Centellas España Rubén, L. P. (2002). *Auditoría Operacional* . ABC Impresiones. 2ª Edición.
- CONAPES. (s.f.). *Política Nacional de Transparencia y Lucha Contra la Corrupción* .
- Hernández Rodríguez, F. (1998). *La auditoría operativa* . Lima: Editorial San Marcos SA.
- Kaufmann, N. B. (2011). *Gestión para resultados en el desarrollo en gobiernos subnacionales MÓDULO 2 La planificación orientada a resultados*.
- Mendivil, E. V. (1999). *Elementos de Auditoría*. 4ta Edición.
- Newton, E. F. (s.f.). Argentina.
- PAIVA, Q. W. (2000). *Guía de Auditoría*. Editorial Educación y Cultura.
- Pany, O. R.–K. (2005). *Principios de Auditoría*. décimocuarta edición.
- Perú, S. G. (2002). *La Auditoría Interna en el proceso administrativo*. Edit. CENAPEC.
- Rusenar, R. O. (s.f.). *Auditoría Interna y Operativa*.
- SLOSSE, C. A. (1990). *Auditoría. Un nuevo enfoque empresarial*. Ediciones Macchi.