

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



**ANÁLISIS DEL REGLAMENTO ESPECÍFICO EN EL SISTEMA DE CONTABILIDAD
INTEGRADA EN EL GOBIERNO AUTÓNOMO MUNICIPAL DE VIACHA**

PLAN EXCEPCIONAL DE TITULACIÓN PARA ANTIGUOS ESTUDIANTES NO GRADUADOS
MÓDULO ACTUALIZACIÓN NIVELACIÓN Y EVALUACIÓN

Trabajo Informe presentado para la obtención del Grado de Licenciatura

POR: JUDITH YOVANA QUISPE QUISPE

LA PAZ – BOLIVIA

Diciembre, 2018

AGRADECIMIENTOS

A Dios Padre, Jesús Hijo y al Espíritu Santo, por su gracia y presencia en mí, por sus bendiciones, por darme cada día la oportunidad de vivir, de corregir mis errores y de avanzar hacia el día siguiente para empezar de nuevo, por haberme permitido gozar de salud y haberme dado potestad de ser hecho hijo de Dios. Al que está sentado en el trono, y al Cordero, sea la alabanza, la honra, la gloria y el poder, por los siglos de los siglos. Amén.

A mi querida madre, padre, hermanos e hijas, quienes han sido las personas que, con su amor, sus consejos y apoyo han sido los pilares fundamentales para mi formación profesional. Ustedes fueron una gran motivación para alcanzar este logro en mi vida, los quiero mucho...

A la Universidad; al personal docente y a mis compañeros de carrera, con quienes he adquirido conocimiento y compartido durante el período de formación.

Judith

” El fin de todo el discurso oído es este: Teme a Dios, y guarda sus mandamientos; porque esto es el todo del hombre” Eclesiastés 12:13

“Y amarás al Señor tu Dios con todo tu corazón, y con toda tu alma, y con toda tu mente y con todas tus fuerzas, Amarás a tu prójimo como a ti mismo. No hay otro mandamiento mayor que éstos” Marcos 2:30-31.

“Santo, Santo, Santo es el Señor Dios Todopoderoso, el que era, el que es, y el que ha de venir.”

“El Cordero que fue inmolado es digno de tomar el poder, las riquezas, la sabiduría, la fortaleza, la honra, la gloria y la alabanza. Y a todo lo creado que está en el cielo, y sobre la tierra, y debajo de la tierra, y en el mar, y a todas las cosas que en ellos hay, oí decir: Al que está sentado en el trono, y al Cordero, sea la alabanza, la honra, la gloria y el poder, por los siglos de los siglos.”

Apocalipsis 4:8, 5:12-13.



“La imaginación es más importante que el conocimiento” Albert Einstein

RESUMEN

La Información Financiera refleja una situación presupuestaria, patrimonial y financiera, las cuales ayudan en la toma de decisiones.

El presente Trabajo Informe, realizado en el Gobierno Autónomo Municipal de Viacha (G.A.M.V.), trata del Análisis del Reglamento Específico del Sistema de Contabilidad Integrada, regulado por la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamental y de acuerdo a las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada y demás disposiciones emanadas del Órgano Rector, el presente reglamento establece el marco normativo interno y específico la cual contiene un conjunto de disposiciones de aplicación obligatoria en la misma. El procesamiento de la información contable se realiza en forma manual y/o automática por el sistema computacional SIGEP y sobre la base de la información de las transacciones realizadas el proceso de generación de información en el Sistema de Contabilidad Integrada se realiza mediante instrumentos tales como: clasificadores presupuestarios, catálogo único de cuentas, matrices de conversión, tablas del sistema, registros contables, metodología de registro y otros. Es de Importancia ya que estandariza la aplicación de Principios de Contabilidad Integrada, y facilita la lectura y el análisis de los Estados Financieros Básicos, la cual conlleva a utilizar el Reglamento Específico del Sistema de Contabilidad Integrada, bajo normativa del estado Ley 1178, para ampliar nuestro conocimiento profesional laboral y dar cumplimiento a la misma, ya que el reglamento tiene un fin particular dentro de las entidades públicas para así evitar responsabilidades administrativas, ejecutivas y penal; por los resultados de la acción u omisión del estado, basado en la responsabilidad por la Función Pública establecida en la Ley 1178.

Es fundamental en el reglamento específico de contabilidad, el Control Interno en todo su ámbito, ya que su propósito es controlar las operaciones del Estado y su principal objetivo, mejorar la eficiencia en la captación y uso de los recursos públicos; dar curso a los procedimientos que se

detalla en el reglamento, para que el funcionario público relacionada en el área y autoridad competente (Máxima Autoridad Ejecutiva), rindan cuentas oportunas de los resultados de la gestión en curso.

La implantación del Reglamento Específico del Sistema de Contabilidad Integrada, demanda controles internos efectivos de las operaciones, que se realizan diariamente mediante un sistema de Contabilidad, por lo cual se considera un elemento esencial, para mostrar la realidad financiera del Gobierno Autónomo, ya que se cuenta con un registro sistemático de las transacciones económicas, patrimoniales y financieras; por medio del Sistema de Gestión Pública (SIGEP), con el fin de generar información financiera útil, oportuna, confiable y periódica de los Estados Financieros Básicos; para la toma de decisiones en la Entidad, tanto del personal Ejecutivo, Directores, Operativo y como de los órganos de control y fiscalización (Ministerio de Economía y Finanzas Publicas, etc.).

Muy importante hacer mención a los Principios de Contabilidad Integrada, porque el Contador Público Autorizado, debe emplear de manera eficiente estos principios contables, ya que son base fundamental para registrar cada una de las operaciones, en cualquier entidad y/o empresa con el fin de evitar que los Estados Financieros u otra Información Financiera fuera manipulada, rearmados y por ende modificados, vulnerando los principios fundamentales de Contabilidad o postulado básico de la equidad, la cual señala que los Estados Financieros deben prepararse de tal modo que reflejen la Información con imparcialidad de los distintos intereses de una entidad.

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN	1
2. ASPECTOS METODOLOGICOS DE ANALISIS.....	2
2.1 OBJETIVO GENERAL.....	2
2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	2
2.3 JUSTIFICACIÓN.....	2
2.4 ALCANCE.....	3
2.5 NIVEL DE INVESTIGACIÓN	3
2.6 TÉCNICA DE INVESTIGACIÓN.....	4
3. MARCO PRÁCTICO	6
3.1 MARCO TEÓRICO	6
3.1.1 ASPECTO INSTITUCIONAL DE LA ENTIDAD	6
3.1.2 VISIÓN	6
3.1.3 MISIÓN	6
3.1.4 OBJETIVO GENERAL.....	6
3.2 GENERALIDADES	7
3.2.1 LEY 1178 DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTAL	7
3.2.1 ADMINISTRACIÓN CENTRAL	9
3.2.2 ADMINISTRACIÓN PÚBLICA.....	9
3.2.3 MUNICIPALIDAD Y/O ENTIDAD	9
3.2.4 CONTROL GUBERNAMENTAL.....	10
3.2.5 CONTROL INTERNO PREVIO	13
3.2.6 CONTROL INTERNO POSTERIOR.....	13
3.2.7 DEFINICIÓN DE REGLAMENTO.....	14
3.2.8 PROCESO.....	15
3.3 LA CONTABILIDAD	16
3.3.1 CONTABILIDAD	16

3.3.2	PROCESO CONTABLE.....	16
3.3.3	SISTEMA DE CONTABILIDAD	18
3.3.4	NORMAS BÁSICAS SISTEMA CONTABILIDAD INTEGRADA	19
3.3.5	APLICACIÓN DEL SISTEMA DE REGISTRO	20
3.3.6	OBJETIVOS DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD INTEGRADA	21
3.3.7	REQUISITOS DEL SISTEMA CONTABILIDAD INTEGRADA.....	24
3.3.8	RELACIÓN CON LOS SISTEMAS DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL GUBERNAMENTALES	25
3.3.9	PROCESO DE REGISTRO	25
3.3.10	INSTRUMENTOS DEL SUBSISTEMA DE REGISTRO PRESUPUESTARIO.....	29
3.3.11	ESTADOS FINANCIEROS DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD INTEGRADA	34
3.3.12	COMPONENTES DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD INTEGRADA.....	37
3.3.13	PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS	40
3.3.14	IMPLANTACIÓN DEL SISTEMA	57
3.3.15	ANÁLISIS DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD INTEGRADA SIGEP (SISTEMA DE GESTIÓN PÚBLICA).....	59
3.3.16	RESPONSABILIDAD Y FIRMA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	60
4.	<u>CONCLUSIONES.....</u>	<u>62</u>

5. REFERENCIA BIBLIOGRAFICA

1. INTRODUCCIÓN

El Gobierno Autónomo Municipal de Viacha es la primera sección de la provincia Ingavi del departamento de La Paz, elevado al rango de ciudad el 18 de diciembre de 1906, ha llevado adelante sus niveles de desarrollo, a través de los años con la firmeza de incrementar sus polos de desarrollo potencial como un municipio Milenario, Histórico, cultural, Productivo e Industrial.

El análisis sobre el Reglamento Específico del Sistema Contabilidad Integrada es de importancia ya que es obligatorio su uso e implantación en las Entidades Públicas en base a la Ley 1178 Sistema de Administración y Control Gubernamental (SAFCO)¹ , que establece sistemas para ejecutar, como el Sistema de Contabilidad Integrada, a la cual se exige que toda entidad del Sector Público deberá elaborar el Reglamentos Específico de Sistema de Contabilidad Integrada.

Para ello es imprescindible contar con un instrumento de control interno como es el Reglamento Especifico – Sistema Contabilidad Integrada, que permite cumplir con los objetivos de las Normas Básicas Sistema de Contabilidad Integrada (NB SCI)², de manera óptima y fácil.

El Sistema de Contabilidad Integrada, se constituye en el único medio valido, señalado por Ley de procesamiento de las operaciones de la administración y del resto de las instituciones públicas.

La dificultad de los Gobiernos Autónomos Municipales, es la falta de un Reglamento Específico - Sistema de Contabilidad Integrada, aspecto que incide de forma determinante para que la Información Presupuestaria, Patrimonial y Financiera, dirigida a la Máxima Autoridad Ejecutiva, sea inoportuna e imprecisa y no cumpla con los requerimientos de las entidades fiscalizadoras como son el Concejo Municipal, entidades Gubernamentales que actúan como órganos rectores de las Instituciones Públicas.

La Máxima Autoridad Ejecutiva (M.A.E.) de cada Entidad Pública, es el Responsable del cumplimiento de la presente disposición legal, en conformidad al artículo 27 de la Ley 1178.

¹ SAFCO – Ley de Administración y Control Gubernamentales

² NB SCI – Normas Básicas Sistema de Contabilidad Integrada

2. ASPECTOS METODOLOGICOS DE ANALISIS

2.1 Objetivo general

Analizar la importancia del Reglamento Específico Sistema de Contabilidad Integrada (RE-SCI)³, del Gobierno Autónomo Municipal de Viacha, como un medio eficiente y eficaz de registro único e integral que, a través de normas, principios, en el registro sistemático de las transacciones Económicas, Patrimoniales y Financieras, se pueda generar información útil, oportuna para la toma de decisiones, mediante el Sistema de Gestión Pública (SIGEP)⁴.

2.2 Objetivos específicos

- Analizar y brindar la información presupuestaria, patrimonial y financiera en un sistema común, eficaz y confiable para la toma de decisiones.
- Asegurar la disponibilidad de información de los recursos y su presentación respectiva al órgano rector conforme a ley.
- Facilitar que todo servidor público rinda cuentas de la administración a su cargo y evaluar el desempeño de los mismos durante la gestión.
- Proporcionar información para la evaluación económica, financiera y patrimonial, como parte de gestión administrativa de la entidad y también para la realización de auditoría Interna como Auditoría Externa.
- Incorporar de forma clara y sencilla los Principios de Contabilidad Integrada.
- Describir los procedimientos del RE SCI, para tener mecanismos de Control Interno.
- Identificar los controles internos de procedimientos administrativos y operativos.

2.3 Justificación

Con el presente trabajo informe, se pretende dar cumplimiento a la Gestión Pública del Gobierno Autónomo Municipal, con el propósito de que los servidores públicos tomen conocimiento del valor de los Reglamentos Específicos del Sistema de Contabilidad Integrada y coadyuvar con el cumplimiento de las normas legales, como instrumento de control interno.

³ RE SCI - Reglamento Especifico Sistema de Contabilidad Integrada.

⁴ SIGEP - Sistema de Gestión Pública.

Su aplicabilidad posterior ayudará a las Direcciones Administrativas y Financieras específicamente a la Dirección Financiera, a llevar a cabo las instrucciones y registro de cada una de las operaciones de manera muy eficiente.

La implantación del RE- SCI, nos proporciona la siguiente información:

- Contribuir a elaborar Información útil, oportuna, confiable y consolidado a través de los Estados Financieros Básicos del Sector Público.
- Permite adelantar la Información mediante el Sistema de Gestión Pública. Con el fin de que sea realizable

2.4 Alcance

Las disposiciones del presente Reglamento se aplicarán en Gobierno Autónomo Municipal de Viacha, su aplicación es de carácter obligatorio y debería ser adecuada a las competencias que tiene la misma entidad por los funcionarios relacionados al área Administrativa – Financiera Unidad de Presupuestos, Contabilidad y Tesorería.

2.5 Nivel de investigación

El presente trabajo, se enmarca en un estudio analítico y descriptivo que busca identificar los elementos y características del Reglamento Específico de Sistema Contabilidad Integrada, con el fin de determinar su Implantación en el G.A.M.V,⁵ y de esta manera poder cumplir sus objetivos que se manifiestan de manera particular en las Direcciones Administrativas Financieras, específicamente en la Dirección Financiera, Unidad de Presupuestos, Unidad de Contabilidad y Unidad de Tesorería y Crédito Público.

En consecuencia, la metodología que se utilizará en el presente trabajo será el método deductivo

La Constitución Política del Estado, Normas, Leyes, Decretos, Resoluciones Ministeriales; que llegan a constituir un todo de forma general, las cuales se adecuarán de manera particular en la Entidad – G.A.M.V.

El método de análisis y síntesis, nos ayuda a descubrir responsables principales, identificar obligaciones de las personas físicas que son responsables en la emisión de informes de los registros de los Estados Financieros, la síntesis será la aplicación de cada uno de los

⁵ GAMV - Gobierno Autónomo Municipal de Viacha

procedimientos, que se constituyen en el Reglamento Específico del Sistema de Contabilidad Integrada.

Método Inductivo; Se utilizará este método en el presente trabajo, como complemento necesario para el estudio detallista de los procedimientos administrativos.

2.6 Técnica de Investigación

Para analizar la Importancia de un Reglamento Especifico Sistema de Contabilidad Integrada y sus Procedimientos para la Dirección Financiera del Gobierno Autónomo Municipal, se emplearán las siguientes normas legales y técnicas:

- La Estructura Jurídica conformada por la Constitución Política del Estado.
- Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamental (SAFCO) promulgada el 20 de julio de 1990.
- Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada (NB-SCI), aprobadas mediante Resolución Suprema N° 222957 de 4 de marzo de 2005, Resolución Suprema N° 227121 de 31 de enero de 2007.
- Plan único de cuentas de Contabilidad Integrada
- Ley N° 031 de 19 de julio de 2010, Marco de Autonomías y Descentralización “Andrés Ibáñez”
- Manuales, Instructivos y guías de contabilidad elaboradas por la Dirección General de Normas de Gestión Pública, del Viceministerio de Presupuesto y contabilidad Fiscal del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas (MEFP) ⁶, Unidad Técnica especializada que ejerce la dirección y supervisión del Sistema de Contabilidad Integrada.

⁶ MEFP - Ministerio de Economía y Finanzas Publicas

- Normas de Contabilidad emitidas por el Concejo Técnico Nacional Auditoría y Contabilidad - Colegio de Auditores de Bolivia. (CT NAC)⁷
- Libros de Texto, Apuntes.

Permitiendo de esta manera una descripción y análisis metódico, ordenado y sistemático de la importancia de un Reglamento Especifico Sistema de Contabilidad Integrada en el Gobierno Municipal.

Esto a través del proceso de implantación del Sistema de Gestión Pública (SIGEP), que es una herramienta de gestión para las entidades públicas, el cual nos va a proporcionar la siguiente información:

- ❖ Mejorar con base en la información del sistema de gestión pública, el registro de las transacciones Presupuestarias, Patrimoniales y Financieras.
- ❖ Contribuir a elaborar información útil, oportuna, confiable y consolidada, a través de los Estados Financieros como la presentación final en el sector Público bajo normativas del órgano rector.
- ❖ Facilitar que todo servidor público, sea responsable por los resultados emergentes de la gestión municipal la cual, rinda cuenta de los mismos por intermedio del sistema (SIGEP).

⁷ CT NAC - Colegio Técnico Nacional de Auditoria y Contabilidad

3. MARCO PRÁCTICO

3.1 Marco Teórico

3.1.1 Aspecto institucional de la Entidad

El municipio de Viacha, primera sección de la provincia Ingavi del departamento de La Paz, elevado al rango de ciudad el 18 de diciembre de 1906, ha llevado adelante sus niveles de desarrollo a través de los años con la firmeza de incrementar sus polos de desarrollo potencial como un municipio Milenario, Histórico, cultural, Productivo e Industrial.

El Municipio de Viacha, se encuentra localizado a 32Km. de distancia desde la ciudad de La Paz. Viacha se encuentra situada entre las coordenadas geográficas 16° 40´ en latitud sur y 68° 20´ en latitud oeste. A una altura de 3850 m. sobre el nivel del mar.

El principal ingreso al municipio es a través de la carretera El Alto - Viacha (Ruta 19 de la red fundamental). El tiempo de viaje desde la ciudad de El Alto hasta el municipio es de aproximadamente 45 minutos. (G.A.M.Viacha, 2018)

3.1.2 Visión

“Consolidar un Modelo de Gestión Municipal por Resultados, que permita mejorar la atención ciudadana con eficiencia, eficacia, economía, pertinencia y calidez; con amplia participación de las organizaciones sociales para posicionarnos como un referente Institucional y con una plataforma política viacheña que contribuya al desarrollo nacional”

3.1.3 Misión

Ofrecer a la comunidad servicios de excelencia, a través de una administración pública eficiente sensible y cercana a la gente, privilegiando en todo momento la participación ciudadana.

3.1.4 Objetivo General

“Mejorar las condiciones de vida de la población, satisfaciendo las necesidades básicas de las familias (agua potable, saneamiento básico, electricidad, educación y salud), promoviendo la formación de un capital humano líder y emprendedor, con un decidido apoyo al desarrollo del

sistema económico municipal, planificando el crecimiento de la eco ciudad industrial Viacha, a partir de la gestión integral, concertada y participativa de todos sus líderes e instituciones”. (G.A.M.Viacha, 2018)

3.2 Generalidades

3.2.1 Ley 1178 de Administración y Control Gubernamental

La Ley 1178 en su concepción, es una ley marco que no determina procedimientos ni técnicas particulares, dejando esta para su reglamentación en las normas básicas emitidas por el órgano rector y específicas elaboradas por cada una de las entidades del Sector Público, para cada uno de los sistemas.

Es una disposición legal que:

- Expresa un modelo de administración por resultados para el manejo de los Recursos del Estado.
- Establece sistema de Administración y Control, que se interrelacionan entre sí y con los sistemas nacionales de planificación e Inversión Pública.
- Establece el régimen de responsabilidad de los servidores públicos por el desempeño de sus funciones.

3.2.1.1 Finalidades de La Ley 1178

La Ley 1178 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 objeto de:

- 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, objetivos, programas, prestación de servicios y los proyectos, las entidades del sector público deben administrar y utilizar, en forma eficaz y eficiente, los recursos del Estado.
- Generar información que muestre transparencia en la gestión. Significa producir información útil, oportuna y confiable en todos los niveles de administración pública, para una racional toma de decisiones y efectivo control en el logro de objetivos.

- Lograr que todo servidor público asuma plena responsabilidad por el desempeño de sus funciones. Todo servidor público, sin distinciones de jerarquía, debe rendir cuenta no solo de los objetivos a lo que se destinaron los recursos públicos que le fueron confiados, sino también de la forma y resultados de su aplicación. Es decir, no basta haber seguido fielmente los procedimientos establecidos, sino que se debe lograr resultados que beneficia a la población en general.
- Desarrollar la capacidad administrativa en el Sector Público. La implantación y adecuado funcionamiento de sistemas administrativos en las entidades públicas implican mejorar su capacidad administrativa y establecer mecanismos para impedir o identificar y comprobar el manejo incorrecto de los recursos del Estado.⁸

3.2.1.2 Sistemas de Administración Y Control

Los sistemas de Administración y Control de la Ley 1178 están agrupados, por actividades, de la siguiente manera:

I. SISTEMAS PARA PROGRAMAR Y ORGANIZAR

- ✓ Sistema de Programación de Operaciones (SPO)
- ✓ Sistema de Organización Administrativa (SOA)
- ✓ Sistema de Presupuesto (SP)

II. SISTEMAS PARA EJECUTAR

- ✓ Sistema de Administración de Personal (SAP)
- ✓ Sistema de Administración de Bienes y Servicios (SABS)
- ✓ Sistema de Tesorería y Crédito Público (STCP)
- ✓ **Sistema de Contabilidad Integrada (SCI)**

III. SISTEMA PARA CONTROLAR

- ✓ Sistema de Control Gubernamental (SCG)⁹

⁸ LEY 1178 SAFCO Capítulo I Finalidad y Ámbito de Aplicación Art. N° 1

⁹ LEY 1178 SAFCO Capítulo I Finalidad y Ámbito de Aplicación Art. N° 2

3.2.1 Administración Central

Está constituida por los Ministerios de Estado, Unidades administrativas de los Poderes Legislativo y Judicial, Tesoro General de la Nación (TGN) y otras establecidas por normas legales. Se considera a cada uno de ellos como organismos de la Administración Central. Sus principales medios de financiamiento constituyen la percepción de recursos de la comunidad a través de impuestos y tasas; así como, la obtención de créditos, transferencias y donaciones. El conjunto de los organismos de la Administración Central se considera como un único Ente contable.¹⁰

3.2.2 Administración Pública

Es el conjunto de órganos administrativos que sirven al Estado para la realización de funciones y actividades destinadas a la provisión de bienes, obras, y servicios a la sociedad. (Raymundo, 2003)

3.2.3 Municipalidad y/o Entidad

Es la unidad territorial política y administrativa organizada, en la jurisdicción y con los habitantes de la sección de provincia, base del ordenamiento territorial del Estado unitario y democrático boliviano. El municipio expresa la diversidad étnica y cultural de la república¹¹.

Municipio, es el lugar donde se desarrolla la vida cotidiana y donde al ser humano establece relaciones sociales y de producción; es el espacio donde se ejercen los derechos y deberes ciudadanos, donde se eligen los representantes, se pagan los impuestos y prestan los servicios públicos, donde se desarrolla la producción y el intercambio de productos necesarios para las diferentes actividades que desarrollan los ciudadanos¹²

Son entidades autónomas de derecho público, con personalidad jurídica y patrimonio propio, cuyo propósito es la satisfacción de las necesidades de la comunidad. Sus recursos provienen principalmente de Impuestos Nacionales, coparticipación tributaria, tasas, contribuciones Especiales, patentes, y otros gravámenes señalados por Ley.¹³

¹⁰ NB SCI TITULO I Capítulo I Generalidades del Sistema de Contabilidad Integrada Pág. 1

¹¹ Ley No. 31 Marco de Autonomías y Descentralización “Andrés Ibáñez”, Art. 6°

¹² Valencia Vega Alipio, “MANUAL DE DERECHO CONSTITUCIONAL”, Editorial Juvenal, Pág. 334

¹³ NB SCI, Capítulo I Generalidades del Sistema Pág. N°2

3.2.4 Control Gubernamental

Es uno los Sistemas de Administración y Control de la Ley 1178 , que tiene por finalidad Controlar, y su principal objetivo es mejorar la eficiencia en la captación y uso de los recursos públicos y en las operaciones del Estado; la confiabilidad de la información que se genere sobre los mismos; los procedimientos para que toda autoridad y ejecutivo rinda cuenta oportuna de los resultados de su gestión; y la capacidad administrativa para impedir o identificar y comprobar el manejo inadecuado de los recursos del Estado.¹⁴

3.2.4.1 Aplicación del control

Se aplicará sobre el funcionamiento de los sistemas de administración de los recursos públicos y estará integrado por:

- El Sistema de **Control Interno** que comprenderá los instrumentos de control previo y posterior incorporados en el plan de organización y en los **reglamentos** y manuales de procedimientos de cada entidad, y la auditoria interna.
- El Sistema de Control Externo Posterior que se aplicará por medio de la auditoria externa de las operaciones ya ejecutadas.

3.2.4.2 Control interno

El Control Interno es un proceso compuesto por una cadena de acciones extendida a todas las actividades inherentes a la gestión, integradas a los procesos básicos de la misma e incorporadas a la infraestructura de la organización, bajo la responsabilidad de su concejo de administración y su máximo ejecutivo, llevado a cabo por éstos y por todo el personal de la misma, diseñado con el objeto de limitar los riesgos internos y externos que afectan las actividades de la organización, proporcionando un grado de seguridad razonable en el cumplimiento de los objetivos de eficacia y eficiencia de las operaciones, de confiabilidad de la información financiera y de cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas, así como las iniciativas de calidad establecidas¹⁵

Por tanto, el Control Interno es un proceso diseñado por la alta gerencia para alcanzar el logro eficiente de los objetivos, las cuales son:

¹⁴ Ley 1178 Art. 13 pág. N° 4

¹⁵ Contraloría General del Estado “Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental “, Pag.9.

- ✓ Obtener Información Financiera de los Estados Financieros Confiables basados en la economía.
- ✓ Cumplimiento de la Leyes y Normas vigentes.
- ✓ Logro de Operaciones mediante la Eficacia, Eficiencia, para el logro de resultados con el menor recurso utilizado.

3.2.4.2.1 Componentes de control interno

- ✓ Ambiente de control.
- ✓ Evaluación de riesgos.
- ✓ Actividades de control.
- ✓ Información y comunicación.
- ✓ Supervisión y monitoreo

- a) **Ambiente de control.** - El ambiente de control define al conjunto de circunstancias que enmarcan el accionar de una entidad desde la perspectiva del control interno y que son, determinantes de las conductas y los procedimientos organizacionales.

El ambiente de control constituye la conjunción de medios, operadores y reglas predefinidas, influidas por varios factores, para el establecimiento y fortalecimiento de políticas y procedimientos, así como el desarrollo de acciones efectivas para el logro de los objetivos organizacionales

b) Evaluación de riesgos

El control interno ha sido pensado esencialmente para limitar los riesgos que afectan las actividades de las organizaciones. A través de la investigación y análisis de los riesgos relevantes, tanto derivados de la situación presente como del efecto de los cambios futuros que deben anticiparse por medio de sistemas de alertas tempranas, se identifica el punto hasta el cual el control vigente los neutraliza y se evalúa la vulnerabilidad del sistema. Para ello, debe adquirirse un conocimiento práctico de la entidad y sus componentes, de manera de identificar los puntos débiles y los riesgos internos y externos que pueden afectar las actividades de la organización.

c) Actividades de control

El proceso de control interno involucra a todos los integrantes de una organización pública y es responsabilidad indelegable de su dirección superior. Esto implica que existe una actividad primaria y general de control, a cargo de aquellos y bajo la conducción de esta última, que consiste en el aseguramiento de la vigencia de los principios de control interno.

Asimismo, comprende el monitoreo permanente del adecuado diseño, implantación y mantenimiento de un ambiente de control efectivo, para la minimización de los riesgos que pueden afectar los objetivos institucionales, dentro de un marco de aseguramiento permanente de la calidad y como base para el ejercicio de la responsabilidad.

La pauta que debe guiar la ejecución de esta actividad primaria de control, con aplicación del criterio y juicio profesional, debe ser la optimización de la relación costo beneficio. Ello significa identificar y diseñar actividades claves de control integradas a los procesos operacionales y administrativos, como un curso de acción direccionado a la desburocratización y modernización del Estado, asegurando mayores niveles de eficacia, economía y eficiencia en la administración de los recursos públicos”.

d) Información y comunicación.

La información, generada internamente o captada del entorno, en las entidades gubernamentales debe ser comprendida por la dirección superior como el medio imprescindible para reducir la incertidumbre, a niveles que permitan la toma adecuada de decisiones que involucren las operaciones, la gestión y su control y la rendición transparente de cuentas, asegurando la consistencia entre toda la información que se genera y circula en la organización y la interpretación inequívoca por todos sus miembros.

Para lograr la finalidad de la información, así entendida, se requieren canales de circulación para su comunicación que reúnan condiciones apropiadas. Ello implica la existencia de modalidades de circulación predeterminadas (especificadas en manuales de instrucciones internas) y conocidas por todos los involucrados (mediante mecanismos apropiados de difusión). Las modalidades incluyen canales formales e informales con líneas abiertas de comunicación y, fundamentalmente, apoyados por una clara actitud de escuchar y transmitir con debido cuidado por parte de la dirección superior, en una atmósfera de mutua confianza”.

e) Supervisión y monitoreo

“La supervisión se define como la revisión de un trabajo; sin embargo, en el contexto de control presentado en estas normas debe entenderse con mayor amplitud. En tal sentido, constituye un proceso sistemático y permanente de revisión de todas las actividades que desarrolla una organización, sean éstas de gestión, de operación o control, incluyendo entonces, como objeto e integrándose, a la vez, a las actividades de control.

Las acciones que conforman el proceso de supervisión son ejecutadas según la distribución de responsabilidades y funciones asignadas y autoridad delegada en la estructura organizativa. Por lo tanto, la supervisión tiene un orden jerárquico descendente desde la de índole gerencial, pasando por la independiente y llegando hasta la de procesamiento, según el nivel de sus ejecutores. En cualquier caso, son sus propósitos contribuir a la minimización de los riesgos que puedan afectar el logro de los objetivos institucionales, incrementando la eficiencia del desempeño y preservando su calidad, en una relación interactiva con los demás componentes del proceso de control.¹⁶

3.2.5 Control interno previo

El Control Interno Previo es el conjunto de mecanismos y procedimientos que se utilizan para analizar las operaciones que se hayan proyectado realizar, antes de su autorización o de que estos surtan efectos, con el propósito de establecer su legalidad, veracidad, conveniencia y oportunidad; en función de los planes y programas de la entidad.

3.2.6 Control interno posterior

El control interno posterior debe estar a cargo de unidades especializadas y multidisciplinarias, cuando la naturaleza de actividad lo requiera, conformadas en cada entidad pública, con dependencia funcional de la dirección superior. Estas unidades deben actuar con total autonomía en la programación, ejecución y comunicación de los resultados de sus objetivos de control.

El ejercicio del Control Interno Posterior, consiste también en el examen financiero y operacional efectuado con posterioridad a la ejecución de las operaciones y actividades de la entidad a cargo de una Unidad de Auditoría Interna.

¹⁶ Contraloría General del Estado, Principios, Normas Generales y Básicas del Control Interno Gubernamental

3.2.7 Definición de reglamento

Es un documento que especifica una norma jurídica para regular todas las actividades de los miembros de una comunidad, establecen bases para la convivencia y prevenir los conflictos que se puedan generar entre los individuos.

La aprobación corresponde al poder ejecutivo, aunque los ordenamientos jurídicos actuales reconocen potestad reglamentaria.

Los reglamentos son la consecuencia de las competencias propias que el ordenamiento jurídico concede a la administración, mientras que las disposiciones del poder ejecutivo con fuerza de decreto ley, tiene un carácter excepcional y suponen una verdadera sustitución del poder ordinario. (Acosta Atilano, 2004).

Por tanto, cada entidad del Sector Público tiene que elaborar en el marco de las normas básicas dictadas por los órganos rectores, los reglamentos específicos para el funcionamiento de los sistemas de Administración y Control Interno regulados por la presente Ley y los sistemas de Planificación e Inversión Pública. Corresponde a la máxima autoridad de la entidad la responsabilidad de su implantación. A efecto que:

“Toda entidad, funcionario o persona que recaude, reciba, pague o custodie fondos, valores o bienes del Estado, tiene la obligación de rendir cuenta de la administración a su cargo por intermedio del sistema contable especificando la documentación sustentadora y las condiciones de su archivo”.¹⁷

¹⁷ Ley 1178 Art. 27 inciso c)

3.2.7.1 Utilidad del reglamento específico

Un Reglamento Específico será un instrumento, un guía para regular los procedimientos del Sistema de Contabilidad integrada dentro de las actividades operacionales del Gobierno Autónomo Municipal, detallando paso a paso las actividades para la ejecución de tareas; se optimizarán las actividades y facilitará, la coordinación entre dependientes de la Dirección de Finanzas del Gobierno Autónomo Municipal.

El reglamento específico, es útil porque permitirá conocer cada uno de los procedimientos de la implantación y funcionamiento del sistema del Control Interno en la Dirección Financiera, en lo que refiere a:

- ✓ Descripción de procesos de registros y procedimientos que se ejecutan en una entidad.
- ✓ Determinación de niveles de Organización y responsabilidades de los procesos y procedimientos.
- ✓ Aplicación del Sistema de Registro.
- ✓ Catálogo de Cuentas.
- ✓ Manuales de Contabilidad Integrada.
- ✓ Libros contables.
- ✓ Clasificación de Transacciones.
- ✓ Estados Financieros Básicos.
- ✓ Identificación de las unidades que intervienen en los procesos.

3.2.8 Proceso

Es un conjunto de recursos y actividades que transforman elementos de entrada (insumos) en elementos de salida (producto o servicio); los recursos incluyen personal, finanzas, instalaciones, equipos, tecnologías, las técnicas y los métodos. (Gustavo, 2003)

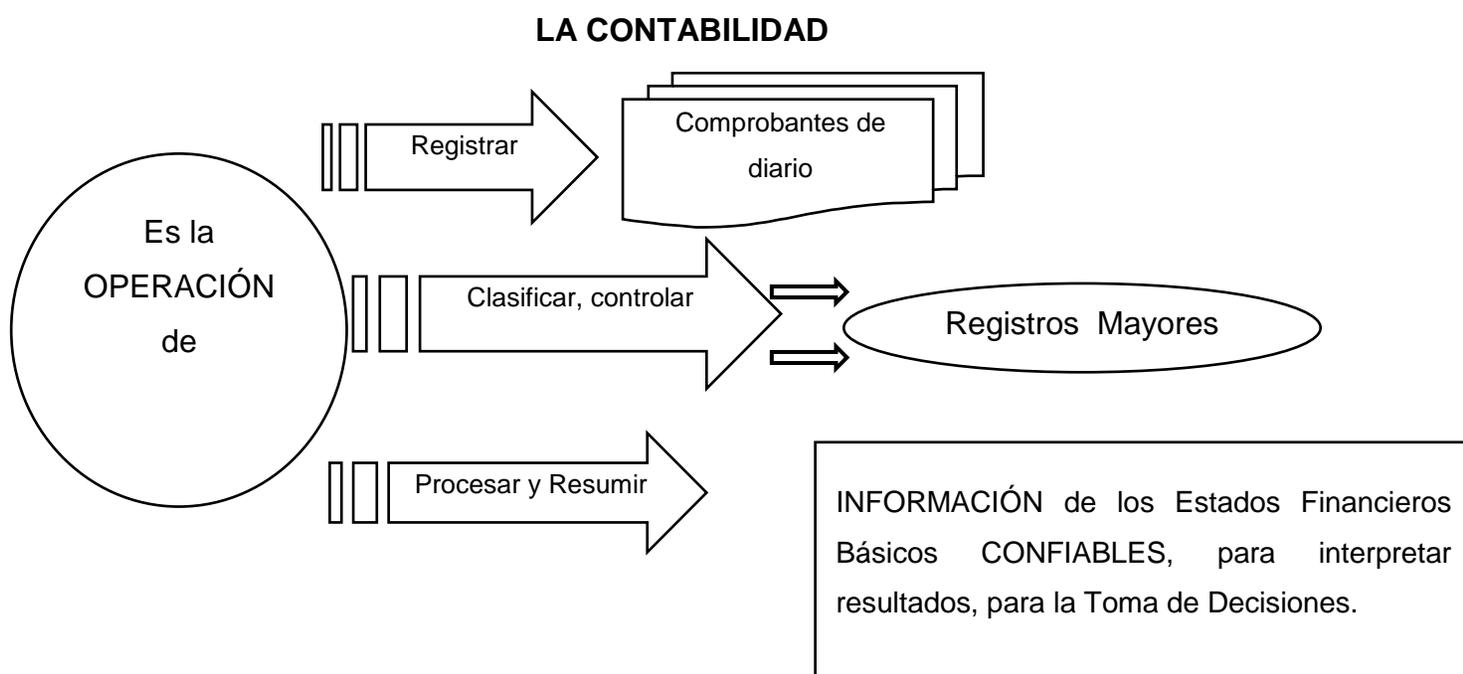
Consecución de determinadas acciones, sucesos o hechos que deben sucederse necesariamente para obtener un fin u llegar a un objetivo.

3.3 La contabilidad

3.3.1 Contabilidad

Es la ciencia que analiza, clasifica, resume e interpreta hechos mercantiles, registrándolos en libros marcados por Ley, para luego mostrar los resultados en los Estados Financieros Básicos y volcarlos positivamente en su futuro. (Mancilla Piza, 2003)

Es un sistema de Información, que está basado en un conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos que permite registrar en forma ordenada, completa y detallada de los hechos económicos y financieros de la gestión, con el fin de emitir los Estados Financieros, para luego analizar e interpretar la situación económica y financiera de la empresa, la que permita tomar decisiones oportunas a los usuarios internos y externos. (Funes Orellana, 2008)



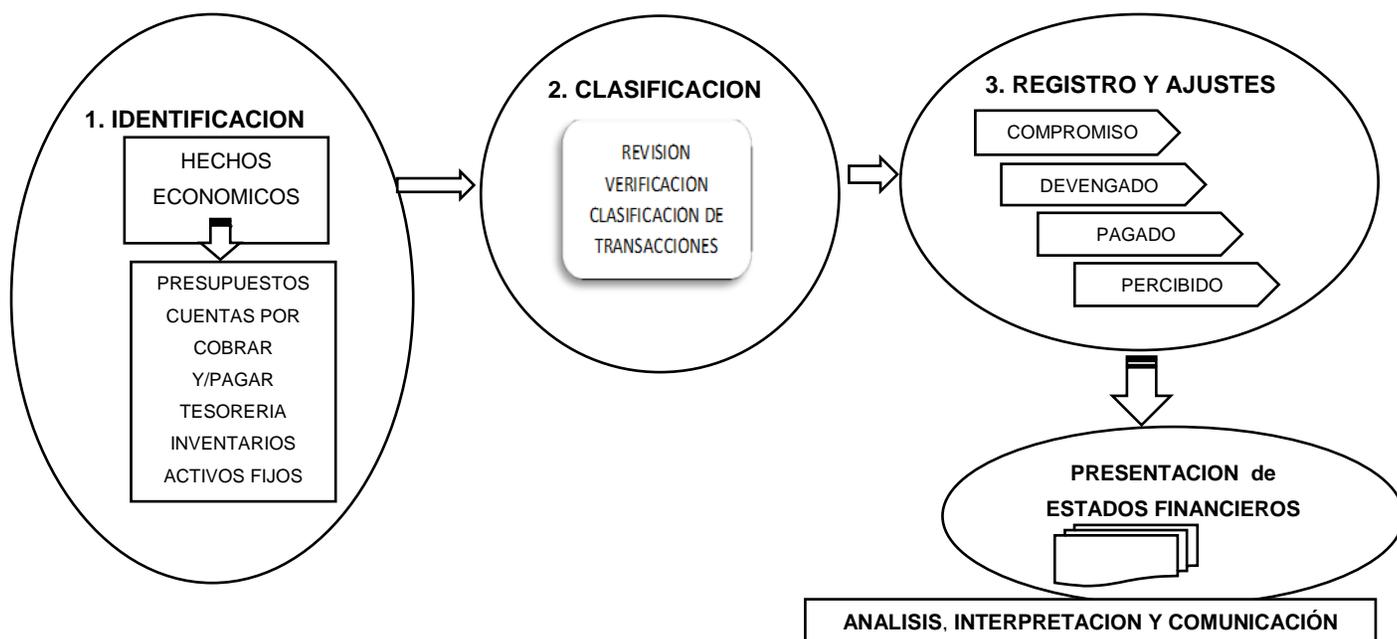
3.3.2 Proceso contable

El proceso contable es la vía por el cual un hecho económico pasa a ser reconocido, medido, valuado y obtenido; a continuación, veamos la secuencia de forma general:

1. Registro de la actividad financiera: en un sistema contable se debe llevar un registro sistemático de la actividad en términos económicos.

- ✓ Identificación de operaciones el cual se debe registrar.
 - ✓ Registros de comprobantes contables en el Sistema (SIGEP).
2. Clasificación de Información: un registro completo de todas las actividades comerciales implica comúnmente un gran volumen de datos, demasiado diverso para que pueda ser útil para las personas encargadas de tomar las decisiones.
- ✓ Preparación y análisis de los Asientos de Ajustes.
 - ✓ Preparación y análisis del cierre de las cuentas.
 - ✓ Elaboración de los Estados Financieros Básicos.
 - ✓ Presentación de los Estados Financieros.
3. Resumen de Información: para que la información contable sea utilizada por quienes toman decisiones deben ser resumidas. (Catacora, 2009)
- ✓ Asientos de reapertura para la nueva gestión y continuación del proceso.

PROCESO CONTABLE



3.3.3 Sistema de contabilidad

Es una estructura organizada mediante la cual se recogen las informaciones de una empresa como resultado de sus operaciones, valiéndose de recursos como libros reportes, etc. Y que presentados a la entidad le permitirán realizar la toma de decisiones financieras. (Juan, 2008)

El Sistema de Contabilidad Integrada es el conjunto de principios, normas, recursos y procedimientos que consideran regulaciones jurídicas, normas técnicas y/o prácticas administrativas utilizadas para valorar, procesar y exponer los hechos económicos que afectan o pueden afectar el patrimonio de las entidades del sector público. Aplica los preceptos de la teoría contable, en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, las Normas Generales de Contabilidad Nacionales e Internacionales, y Principios, Normas Generales y Básicas del Control Interno Gubernamental emitidas por la Contraloría General de la República.

La Contabilidad Integrada opera como un sistema común, único y uniforme integrador de los registros presupuestarios, económicos, financieros y patrimoniales, orientado a determinar el costo de las acciones del Estado. Genera información financiera clara y transparente que resulte de fácil comprensión para los usuarios.

La integración de los registros presupuestarios, patrimoniales y financieros es posible mediante el cumplimiento de los requisitos del sistema establecidos en la norma. Las cuales deben cumplir los requisitos de registro universal, registro único, diseño de un sistema integrado de cuentas, selección de momentos del registro contable, conceptualización de los términos de recursos y gastos.

Los registros presupuestarios en los momentos definidos, corresponden a la ejecución presupuestaria resultado de la gestión pública.

Los registros patrimoniales en cuentas y auxiliares a través de asientos patrimoniales de partida doble, son producto de la conversión de partidas y rubros presupuestarios a cuentas contables por medio de matrices de conversión (Relacionadores) y de otros registros solamente patrimoniales.

Los registros financieros son productos de la programación y ejecución financiera del presupuesto.¹⁸

¹⁸ NBSCI Capítulo II Sistema de Contabilidad Integrada - Art. 9 Pág. 5

Por tanto, se puede definir al Sistema de contabilidad, como un conjunto coordinado de procedimientos y técnicas que proporcionan datos validos luego de ordenar, clasificar, resumir y registrar hechos y operaciones presupuestarias, patrimoniales y financieras el cual brindará información sobre la composición del momento dado (estática), y sus variaciones correspondientes a un periodo dado la cual permitirá tomar decisiones

3.3.4 Normas Básicas Sistema Contabilidad Integrada

Las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, mencionada en la Ley N°1178 en su Artículo 12, está normada con Resolución Suprema N° 222957 de fecha 4 de marzo de 2005, emitida por la Dirección General de Sistemas de Administración, con el objetivo de permitir a las Entidades del Sector Público, obtener información Presupuestaria, Patrimonial y Financiera en una gestión, asegurando la razonabilidad y transparencia de las operaciones realizadas y facilite el rendir cuenta de la administración a través del Sistema Contabilidad integrada¹⁹ SIGEP.

Veremos el Sistema de Contabilidad Integrada, que utiliza el Gobierno Autónomo de Viacha: “SIGEP²⁰”

Historia del SIGEP.....

El SIGMA²¹, fue aprobado mediante Decreto Supremo N° 25875 de fecha 18 de agosto de 2000, para su implementación obligatoria en todas las entidades del sector público, previstas en el artículo 3 de la ley 1178.

La última versión del SIGMA comenzó a ser desarrollada en septiembre 2000, con la incorporación gradual de módulos hasta su estado actual.

El SINCOM²², es un Instrumento operativo en su Versión 2005, instrumento que contribuye al registro sistemático, el reporte y la emisión de Información Financiera.

¹⁹ Ley N° 1178 Art. 12 referencia N.B. S.C.I. Pág. 3 y 4

²⁰ SIGEP Sistema de Gestión Publica

²¹ SIGMA Sistema Integrado de Gestión y Modernización de Administración

²² SINCOM Sistema Integrado de Contabilidad Municipal.

Se hace necesario conocer el funcionamiento del **SIGEP** por la Dirección General de Sistemas de Gestión de información Fiscal, dependiente del Viceministerio de Presupuestos y Contabilidad Fiscal, **con el objetivo de reemplazar e integrar paulatinamente al sistema SIGMA, SINCOM, y para la toma de decisiones Institucionales y de Gobierno**, a la fecha se encuentra en ejecución en las diferentes Entidades Públicas.

El SIGMA, al ser un software complejo en cuanto a su desarrollo, el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas ha visto conveniente reemplazarlo por SIGEP.

Teniendo como finalidad, el de elaborar información útil. Oportuna, confiable y razonable de los Estados Financieros Básicos; posibilitando de esta manera la comparación entre entidades del Sector Público, también ayuda a suministrar a que todo servidor público sea responsable por los resultados emergentes de su acción en la gestión pública de tal manera que rinda cuenta por intermedio de este sistema.

3.3.5 Aplicación del Sistema de Registro

El Sistema de Registro contable aplicado en el Gobierno Autonomo Municipal, es el Sistema de Gestion Publica (SIGEP), el cual integra los sistemas de presupuestos,contabilidad y tesoreria.

Además la entidad, para el registro de las transacciones de contabilidad integrada, utiliza el SIGEP, la cual genera información financiera integrada que cumple con los requisitos técnicos metodológicos determinados por el Ministerio de Economía y Finanzas Publicas, este sistema cuenta con diferentes manuales que le permite efectuar el desarrollo de los diferentes procedimientos operativos, el cual satisface los requisitos de diseño, implantación y operación requeridas para el registro contable.²³

La Dirección Administrativa Financiera en su Unidad Contable, Unidad Presupuestaria y Unidad Tesoreria y Credito Plubico del Gobierno Autonomo Municipal, verificarán que el Sistema Integrado de Contabilidad cumpla con todos los aspectos técnicos contables definidos por la normativa vigente.

Este Sistema ha sido implementado inicialmente por las Gobernaciones desde la gestión 2012, posteriormente y hasta la fecha es aplicada de manera obligatoria por todas las entidades del sector público.

²³ <http://sigep.sigma.gob.bo> Manuales SIGEP

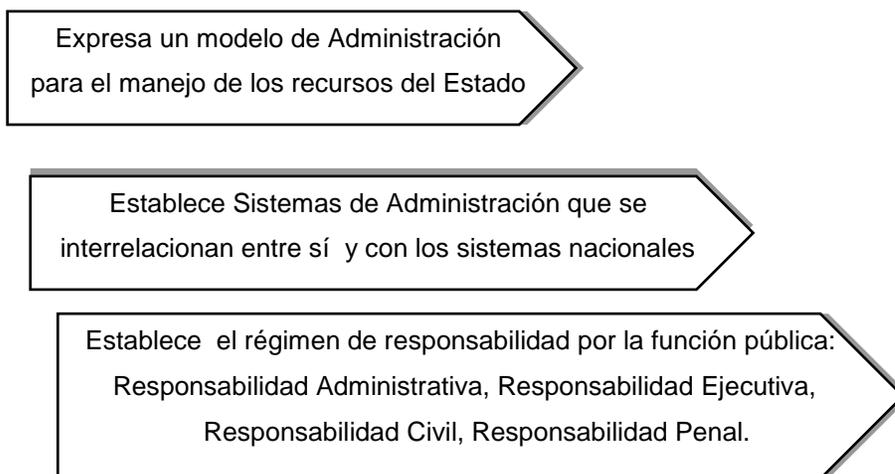
El Jefe de Contabilidad es el responsable de la administración del sistema computarizado de Contabilidad Integrada Municipal, quien verificara que se cumplan todos los aspectos técnicos contables definidos por el Órgano Rector.

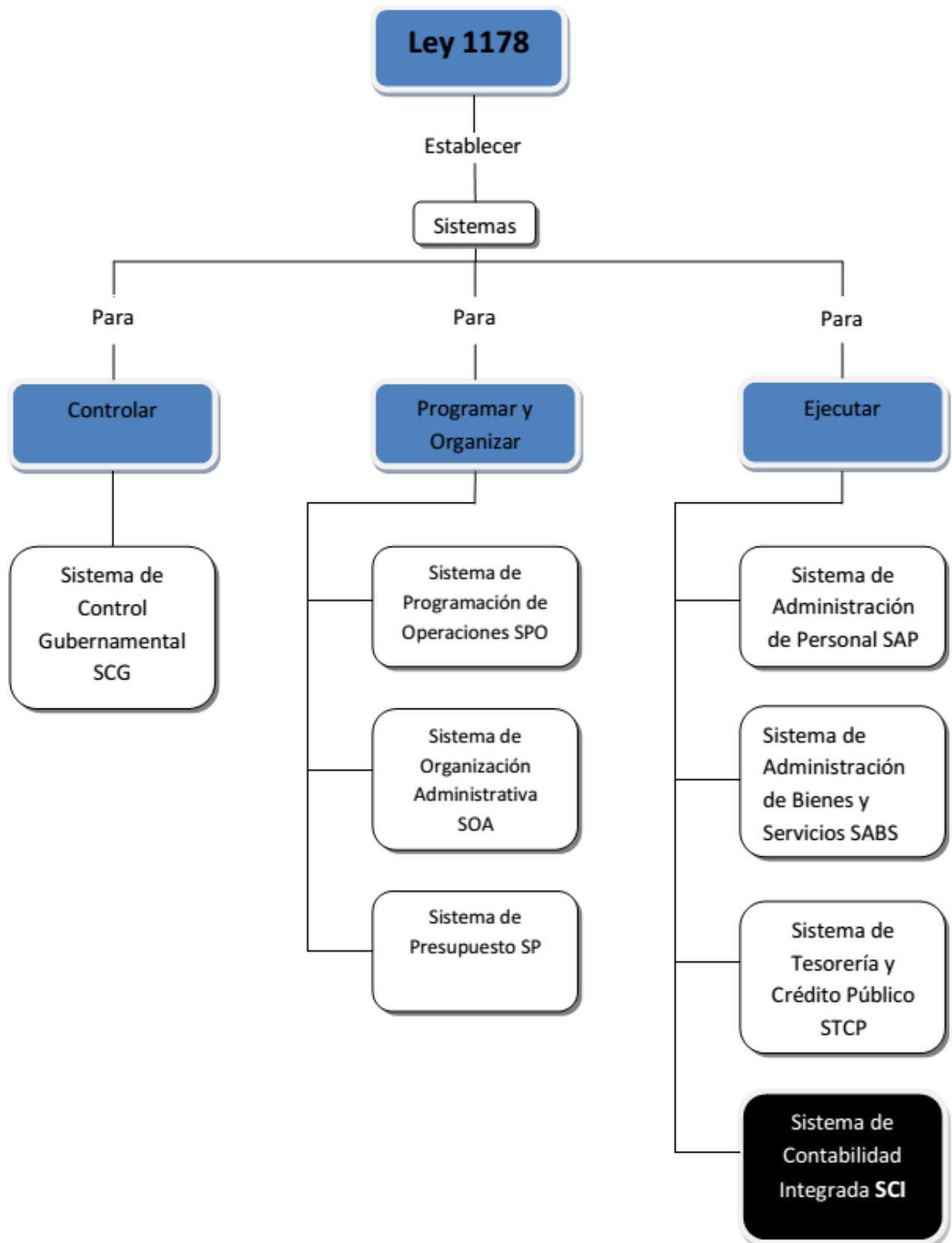
3.3.6 Objetivos del Sistema de Contabilidad Integrada

- a) Registrar todas las transacciones presupuestarias, financieras y patrimoniales que se producen en las entidades públicas específicamente en la Dirección Financiera.
- b) Facilitar que todo servidor público que reciba, pague o custodie fondos, valores o bienes del Estado, rinda cuentas de la administración a su cargo.
- c) Procesar y producir Información Presupuestaria, Patrimonial y Financiera útil y beneficiosa, con características de oportunidad, razonabilidad y confiabilidad para la toma de decisiones.
- d) Presentar la información contable y la respectiva documentación sustentadora, ordenada de tal forma que facilite las tareas de control interno y externo.

3.3.6.1 El sistema de contabilidad integrada en el marco de la ley nº 1178

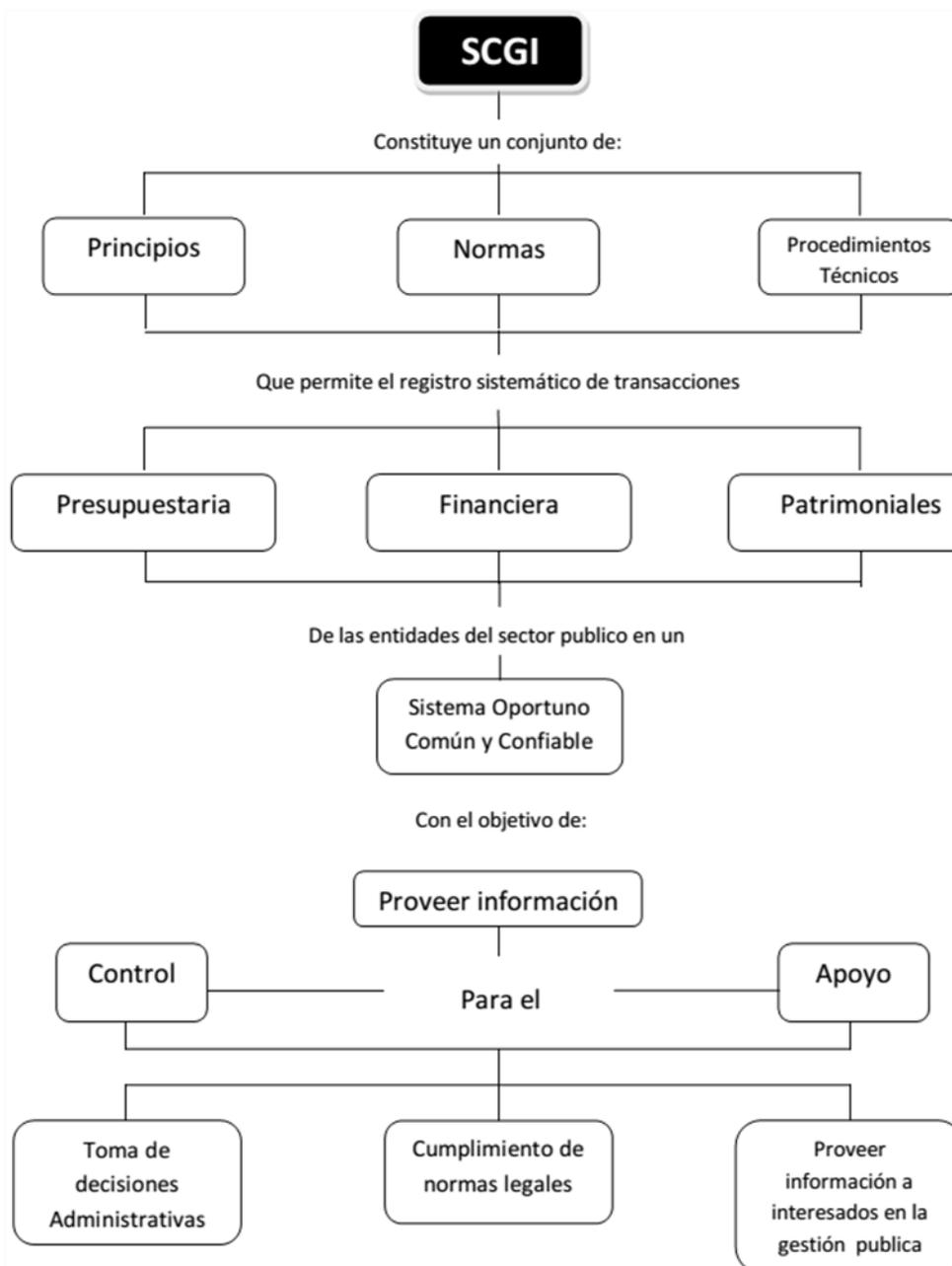
Los sistemas de la Ley Nº 1178: La Ley 1178 es una Norma que:





Los sistemas mencionados actúan bajo el enfoque sistémico, es decir, de manera organizada, coordinada e interdependiente interrelacionados entre sí, para coadyuvar al logro de objetivos y fines institucionales, regionales y nacionales.

El anterior concepto enmarca todo el accionar y desarrollo de los sistemas que intervienen y forman parte de los municipios, bajo esa premisa también fue diseñado el Sistema de Contabilidad Integrada que es componente estructural del sistema de información.



3.3.7 Requisitos del Sistema Contabilidad Integrada

El diseño, implantación y funcionamiento del Sistema Contabilidad Integral como un sistema integral que vincule los registros que se da en la Dirección Financiera, tanto presupuestaria, financiero y patrimonial, debe cumplir con los requisitos de:

➤ Registro Universal

Todas las transacciones con efecto presupuestario, financiero y patrimonial, deben registrarse en el Sistema Contabilidad Integral en forma separada, combinada o integral.

➤ Registro Único

Cada transacción debe ser incorporada una sola vez en el Sistema Contabilidad Integral afectando, según su naturaleza, los distintos módulos y evitando la duplicidad y traslado de registros.

➤ Diseño de un Sistema Integrado de Cuentas

Uso de clasificadores presupuestarios, patrimoniales, financieros y económicos debidamente integrados.

➤ Selección de Momentos de Registro Contable

Registro de las transacciones presupuestarias, financieras y patrimoniales en momentos claramente definidos, que permitan la integración del sistema.

➤ Conceptualización Ampliada de los Términos Recursos y Gastos

El Sistema Contabilidad Integral considera como:

“Recurso”, toda transacción que signifique la utilización de un medio de financiamiento (fuente de fondos)

“Gasto”, toda transacción que implique una aplicación financiera (uso de fondos), independientemente de si los mismos tienen o no incidencia en el efectivo.²⁴

²⁴ NB SCI Capítulo II Sistema Contabilidad Integrada Art. 11 pág. 5 y 6

3.3.8 Relación con los sistemas de administración y control gubernamentales

El Sistema de Contabilidad Integrada, administrador de la información financiera, presupuestaria y patrimonial del ente, tiene relación con todos los sistemas de administración y control señalados en la Ley 1178 y de **manera particular** con los sistemas de Presupuesto, Patrimonial y Financiero Tesorería y Crédito Público.

3.3.9 Proceso de Registro

De tal manera el Sistema de Contabilidad Integrada del Gobierno Autónomo Municipal, cumple los Requisitos detallados en las NB SCI²⁵, los cuales son: Registro Universal, Registro Único, sistema integrado de cuentas - Clasificadores y Relacionadores, Momentos de Registro Contable y un concepto ampliado de Recursos y Gastos.

a) Las entradas. -

Las entradas para el Sistema Contable son las operaciones Económico-Financieras que se producen en el Gobierno Autónomo Municipal, incluidas las transacciones producidas por las diferentes Direcciones y que se registran en un Comprobante de Contabilidad Único, respaldado por la documentación suficiente, pertinente y autorizada por las instancias correspondientes.

Presupuesto de gastos y recursos:

El Sistema de Presupuesto es un conjunto ordenado y coherente de principios, disposiciones normativas, procesos e instrumentos técnicos, que tiene por objeto la formulación, aprobación, ejecución, seguimiento y evaluación, de los presupuestos públicos, según los programas y proyectos definidos en el marco del Plan General de Desarrollo Económico y Social de la República de Bolivia²⁶

Sin ser limitativos, la información de respaldo a que se refiere el anterior párrafo inciso a), es la siguiente:

²⁵ NB SCI Normas Básicas del Sistema Contabilidad Integrada

²⁶ Ley 1178 Centro Nacional de Capacitación (CENCAP), Bolivia, Pag.63.

i) Para el registro de Ingresos y/o Recursos:

(1) Presupuesto de recursos aprobado para la gestión o su reformulado correspondiente, por las instancias correspondientes. (POA²⁷).

(2) Papeletas de Depósitos Bancarios

(3) Extractos Bancarios

(4) Convenios de Donación

(5) Contratos de Crédito

(6) Recibos oficiales emitidos por el Gobierno Autónomo Municipal.

(7) kardex de Valores

ii) Para el registro de los Gastos:

(1) Presupuesto de gastos aprobado de la gestión o su reformulación respectiva, por las instancias correspondientes.

(2) Solicitud y cotizaciones de bienes y/o servicios

(3) Contratos

(4) Planilla de sueldos y dietas

(5) Planillas de avance y obras

(6) Memorando y autorizaciones de gastos

(7) Documento de recepción y conformidad de bienes o servicios

(8) Facturas y/o recibos por los valores de bienes o servicios

(9) Orden de Compra

(10) Orden de Servicio

²⁷ POA Programa Operativo Anual de cada Entidad.

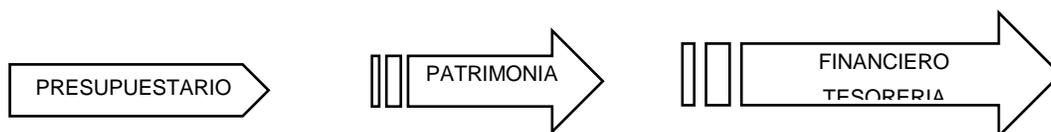
(11) Orden de pago

(12) Informes y detalle de gastos

(13) Resolución del Concejo Municipal en situaciones que corresponda

b) El procesamiento de la Información. -

El procesamiento de la información integra los tres subsistemas:



- i. **Presupuestario**, Este subsistema, registra transacciones que tienen efecto en el presupuesto y la ejecución presupuestaria de ingresos y gastos, así, por ejemplo:
- Registro de presupuesto de ingresos y gastos aprobados
 - Traspasos presupuestarios
 - Gastos personales y no personales
 - Gastos por servicios, bienes, obras y de consultorías entre otros.

Presupuesto, es un instrumento de planificación **Económico-Financiero** de corto plazo, en el que se expresan los objetivos y metas de la Entidad, que son traducidos en Programas Operativos Anuales (POA), destinados a prestar servicios públicos y producción de bienes, mediante la combinación adecuada y eficiente de los recursos.

- ii. **Patrimonial**, Las transacciones patrimoniales, son aquellas que únicamente afectan al subsistema de registro patrimonial. Para su registro se debe tomar en cuenta: El catálogo único de cuentas contables, clasificadores presupuestarios y comprobantes de contabilidad.
- iii. **Financiero – Tesorería Y Crédito Público**, Las transacciones financieras o de tesorería son aquellos registros que tienen incidencia en movimiento de caja y bancos, generando movimiento en el Flujo de Efectivo.

Para su registro toma en cuenta: Los manuales únicos de cuentas, clasificadores de operaciones efectivas de caja (O.E.C.s) y comprobantes de contabilidad.

c) Las salidas.-

Las salidas del Sistema Contable son los Estados Financieros Básicos y Complementarios que con las firmas autorizadas, tienen efecto administrativo y legal y que permiten evaluar, fiscalizar y controlar la Gestión Institucional en el logro de los objetivos planteados en el Programa Operativo Anual (POA) de la gestión.

d) Custodia de la Documentación Contable.-

El archivo y conservación de comprobantes y registros contables sean magnéticos o físicos y la documentación de respaldo, sean estos registros manuales o producto de procesos electrónicos, contados a partir del cierre del ejercicio fiscal que corresponda o desde la fecha del último asiento, documento o comprobante de la gestión y deben ser protegidos y archivados en forma adecuada, de tal manera que ofrezca seguridad y fácil localización, en cumplimiento a normas legales.

❖ Ciclo vital de la documentación contable en archivo:

Los documentos tienen un ciclo vital parecido al de las personas jurídicas y/o naturales, que se expresan en edades, etapas o fases, por la que consecuentemente atraviesan los documentos desde que se producen y pasan por el archivo de gestión, el archivo central y/o intermedio, hasta que se determina su conservación (previa valoración) en un archivo.

No obstante, que los documentos no se producen en el archivo de gestión, sino durante el acto administrativo, en las oficinas de gestión, desde donde se almacenan en el archivo de gestión únicamente cuando concluyen el trámite al que estaban dirigidos.

Algunas características fundamentales resultantes de la aplicación de las fases, se sintetizan en los siguientes aspectos:

- a) En la primera fase se conservan todos los documentos, sin excepción en los archivos de gestión, hasta que pierden su valor administrativo, una vez que prescribe el plazo legal establecido para tal fin.

En Bolivia se determina dicho plazo en dos años (Ley SAFCO) y cinco años Código de Comercio.

- b) En la segunda fase son transferidos al archivo central, donde se conservan todos los documentos originales. Se mantienen en estos archivos hasta la pérdida de sus valores legal y fiscal.

Al respecto en Bolivia la Ley SAFCO y el Código Civil señalan diez años. Pasado ese tiempo son transferidos al Archivo Intermedio para fines de evaluación de su valor evidencial.

- c) Todos los documentos que alcanzan el valor evidencial señalando son conservados en su integridad, y se transfieren a los archivos históricos, adquiriendo el carácter de memoria colectiva de la Nación. Son accesibles de manera irrestricta para el conjunto de la sociedad, y para todos los fines posibles.

3.3.10 Instrumentos del Subsistema de Registro Presupuestario

Los instrumentos que utiliza este subsistema, son dos:

Momentos de Registro Contable y Clasificadores Presupuestarios.

- a) **Momentos de Registro Contable**, son etapas importantes del proceso administrativo con incidencia Económico – Financiera, que permiten interrelacionar los subsistemas de registro presupuestario, Patrimonial y Financiero, definidos para el subsistema de registro presupuestario.

- i) Los momentos contables definidos para el **registro de los recursos** son:
 - (1) **Momento de Estimación Presupuestaria**, es el momento del registro en el Sistema de Gestión Pública (SIGEP), de los importes aprobados en el presupuesto operativo anual para cada uno de los rubros, esto Implica la apertura de los auxiliares de la ejecución presupuestaria de recursos por rubros.
 - (2) **Momento de Devengado**, es el momento en el que se origina un derecho de cobro por la venta de Bienes y/o prestación de Servicios y otros.

En el Gobierno Autónomo Municipal, la contabilización de recursos se la realiza en base efectivo, es decir que el devengado se registra de forma simultánea al ingresado o percibido.

Este momento permite la integración de los subsistemas presupuestario y patrimonial, e implica la ejecución del presupuesto de recursos.

En un sentido práctico el registro del devengado de recursos debe ser objetivo, por tanto, tiene que:

- identificar al deudor o contribuyente.
- establecer el importe a cobrar.
- contar con respaldo legal del derecho de cobro e indicar medio de percepción.

(3) **Momento de Percibido**, es el momento en el que se produce ingreso de fondos de efectivo, en Caja o Banco cuentas bancarias o cuando en casos especiales se recibe un bien o un servicio por transacciones en especie o valor, y títulos o valores legalmente reconocidos.

El registro de este momento se realiza sobre la base de los documentos que soportan el ingreso a tesorería como recibos de caja, recibos de ingreso o liquidación del banco que acredite los cobros realizados.

ii. Los momentos contables definidos para el **registro de gastos** son:

(1) **Apropiación Presupuestaria**, es el momento en el cual se registran en el Sistema de Gestión Pública (SIGEP), los importes aprobados en el presupuesto operativo anual de la entidad, para cada una de las partidas por objeto del gasto y así se suscita la apertura de registros auxiliares de la ejecución presupuestaria de gastos.

(2) **Compromiso**, es un registro generado en un acto de administración interna que confirma la afectación preventiva de un crédito presupuestario aprobado y que disminuye la disponibilidad de la cuota de compromiso establecida para un período determinado, el cual se origina en una relación jurídica con terceros, establecida mediante la firma de un contrato o la emisión de una orden de compra o servicio, que dará lugar, a una eventual salida de fondos, no se debe adquirir compromisos para los cuales no existen saldos de apropiación

disponible, este registro presupuestario no afecta a la contabilidad general, porque no modifica la composición del patrimonio.

(3) **Devengado**, es el registro que produce una modificación cualitativa y cuantitativa en la composición del patrimonio, originada por transacciones con incidencia económica y financiera, es decir nace la obligación de pago a favor de terceros, la cual puede producirse por :

- la recepción conforme de los bienes o servicios adquiridos por la entidad.
- al vencimiento de la fecha de pago de una obligación
- cuando por acto de una autoridad competente, se efectúa una donación o transferencia a terceros.

Por lo tanto el devengamiento del gasto implica la ejecución del presupuesto y generalmente establece una obligación de pago.

Este registro generalmente es posterior al del compromiso, por lo que en este momento se inicia automáticamente el asiento contable en la contabilidad patrimonial.

No todo devengamiento de gastos genera una contraprestación de bienes o servicios, tal es el caso de las donaciones o transferencias otorgadas.

El registro del devengado es generalmente posterior al registro del compromiso y permite contar con información del nivel de deuda flotante al comparar la ejecución con los pagos efectuados.

La conversión de partidas por objeto del gasto a cuentas de la contabilidad se inicia en este momento, ya que el registro del devengado produce automáticamente el asiento de partida doble en la contabilidad patrimonial.

Es importante conocer que este registro se realiza sobre la base de documentos que respalden el perfeccionamiento jurídico y económico de la operación.

(4) **Pagado**, representa la cancelación de obligaciones; se realiza mediante la emisión de: cheques y otros, por eso este registro, permite conocer el grado de

cumplimiento de deudas contraídas, saldos disponibles en bancos, cheques entregados y pagados; por lo tanto se generará un asiento contable en la contabilidad patrimonial.

El concepto de pagado presupuestario a través de títulos y valores, especies, bienes, compensación entre deudas exigibles y operaciones sin flujo financiero es distinto al concepto del pagado patrimonial, donde necesariamente se produce un flujo financiero.

- ❖ **La entrega de efectivo**, afecta la disponibilidad de la caja y disminuye la deuda contraída.
- ❖ **El pago por medio de títulos o valores**, disminuye la deuda establecida y aumenta la deuda a largo plazo, esta operación no registra movimiento de fondos, es una operación de cambio de deuda, entre cuentas del pasivo.
- ❖ **El registro del pagado** permite conocer el grado de cumplimiento de deudas contraídas, saldos disponibles en bancos, cajas, cheques entregados y pagados. El registro del momento del pagado en el presupuesto, genera un asiento de partida doble en la contabilidad patrimonial.

b) Clasificadores Presupuestarios: Constituyen planes de cuentas del subsistema de registro presupuestario, entre los que se tiene el institucional, de categorías programáticas, por fuentes de financiamiento, por organismos financiadores, por objeto del gasto, por rubros de recursos, por entidad de transferencia origen y destino, de sectores y subsectores económicos, de funciones, geográfico y otros establecen la relación presupuestaria, patrimonial, de tesorería y económica para el registro y control de gastos y recursos del Gobierno Autonomo Municipal. Son de uso obligatorio en el Gobierno Autonomo Municipal estos clasificadores, los mismos que son emitidos y aprobados anualmente por el Viceministerio de Presupuestos y Contabilidad Fiscal- Direccion General de Programacion y Gestion Presupuestaria (Magaly Churruani Saavedra).

3.3.10.1 Ciclo contable del Sistema de Contabilidad Integrada

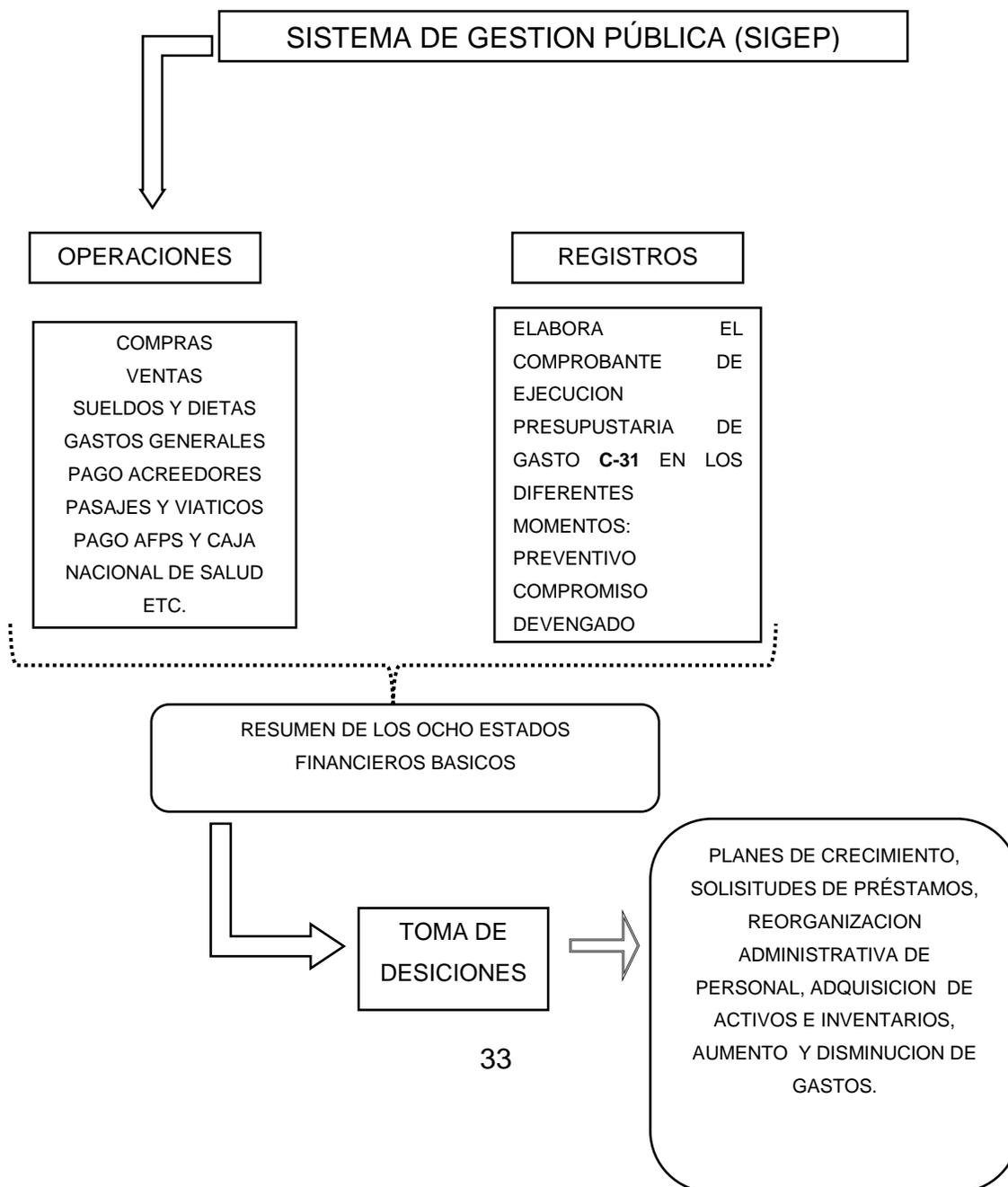
Es el conjunto de pasos de la contabilidad que se repiten en cada periodo contable, durante un determinado ejercicio economico, con la finalidad de obtener informacion acerca de los resultados

conseguidos normalmente en un año, y determinar cual es su situacion economica y financiera ya que sus etapas son la apertura, movimientos y cierre contable.

Gráficamente el ciclo contable del Gobierno Municipal se representa así: (La Fuente Aranibar, 2005)

CUADRO RESUMEN DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD

SISTEMA CONTABLE



3.3.11 Estados Financieros del Sistema de Contabilidad Integrada

Los Estados Financieros son un conjunto de documentos e información de una empresa, que le permiten al usuario de esos estados financieros, conocer el estado de la situación acerca de los bienes, derechos, obligaciones, ingresos, gastos, etc.

A una fecha determinada; facilitando de esta forma la toma de decisiones, oportuna y adecuada a las necesidades de subsistencia de la misma y a las necesidades del usuario de esa documentación e información. (La Fuente Aranibar, 2005).

El Sistema de Contabilidad Integrada produce los siguientes Estados Financieros básicos:

- ✓ Balance General.
- ✓ Estado de Recursos y Gastos Corrientes. (Estados de Resultados).
- ✓ Estado de Flujo de Efectivo.
- ✓ Estado de Cambios en el Patrimonio Neto.
- ✓ Estado de Ejecución del Presupuesto de Recursos.
- ✓ Estado de Ejecución del Presupuesto de Gastos.
- ✓ Cuenta Ahorro Inversión y Financiamiento – CAIF.
- ✓ Estados de Cuenta o Información Complementaria.

3.3.11.1 Descripción de los Estados Financieros Basicos

1. Balance General

Muestra a una fecha determinada la situación y cuantificación de los bienes y derechos, expresado en partidas del activo corriente y no corriente. Las obligaciones a favor de terceros como pasivos corrientes y no corrientes y el correspondiente patrimonio que revela la participación del estado en las entidades públicas y el patrimonio de la comunidad a través del Patrimonio Público.

2. Estado De Recursos y Gastos Corrientes (Estado de Resultados)

Es un resumen analítico de los hechos que, durante el período al que corresponden, dieron lugar a un aumento o disminución de los recursos económicos netos; por lo tanto, muestra el resultado de la gestión por las operaciones de recursos y gastos corrientes, realizados en el ejercicio fiscal.

3. Estado de Flujo de Efectivo

Identifica las fuentes y usos del efectivo o equivalentes empleados por la entidad. Este estado muestra el flujo de efectivo según las actividades que las originan, sean estas: de operación, de inversión o de financiamiento, mediante el método indirecto y la base de caja.

4. Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

Muestra las modificaciones, ocurridas en el ejercicio, de las cuentas que componen el Patrimonio Neto, incluyendo los ingresos y gastos de capital.

5. Estado de Ejecución del Presupuesto de Recursos

Muestra los recursos estimados, las modificaciones presupuestarias, el presupuesto actualizado, la ejecución acumulada como devengado, lo percibido y el saldo por percibir, a nivel institucional, para cada rubro aprobado en el presupuesto.

6. Estado de Ejecución del Presupuesto de Gastos

Muestra el presupuesto aprobado por Ley, las modificaciones presupuestarias, el presupuesto vigente, los compromisos, el saldo no comprometido, el presupuesto ejecutado o devengado, el saldo del presupuesto no ejecutado, las partidas pagadas del presupuesto y el saldo por pagar, a nivel institucional para cada una de las partidas aprobadas en el presupuesto.

7. Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento

Muestra el ahorro o des ahorro generado en la cuenta corriente, el superávit o déficit en la cuenta de capital y la magnitud del financiamiento del ejercicio.

Los Estados Financieros básicos deben, excepto los de ejecución presupuestaria, deben contener información de la gestión anterior.

8. Estados de Cuenta o Información Complementaria

Son todos aquellos que detallan y amplían la información contenida en los diferentes estados básicos, con el propósito de revelar información importante que sea necesaria para hacer claros y comprensibles los Estados Financieros.

Las notas a los Estados Financieros pueden presentarse:

- ✓ redactadas en forma narrativa (para eventos de carácter teórico - conceptual)
- ✓ compiladas en forma de planillas o cuadros (para ampliar y explicar los efectos cuantitativos de las cifras expuestas en los estados o producto de hechos importantes).

La existencia de las notas debe ser claramente señalada en los mismos estados, relacionándolas con los rubros o cuentas a las cuales se refieren; su contenido amplía la información relativa a:

1. naturaleza de las operaciones de la entidad.
2. bases contables utilizadas y criterios de valuación de los principales componentes de los Estados Financieros.
3. restricciones sobre determinados componentes del Balance General
4. evolución (cambios de una fecha a otra) o composición, de acuerdo al grado de desagregación, de los componentes de los Estados Financieros.
5. acontecimientos posteriores relevantes que tengan implicancia en la interpretación de los Estados Financieros y que ocurran hasta la fecha de emisión de dichos Estados Financieros.

EL Gobierno Autónomo Municipal, con personería jurídica propia, autonomía de gestión y presupuesto propio, muestra, a través de sus Estados Financieros y estados de cuenta o información complementaria señalados por estas normas, su situación presupuestaria, patrimonial y financiera.

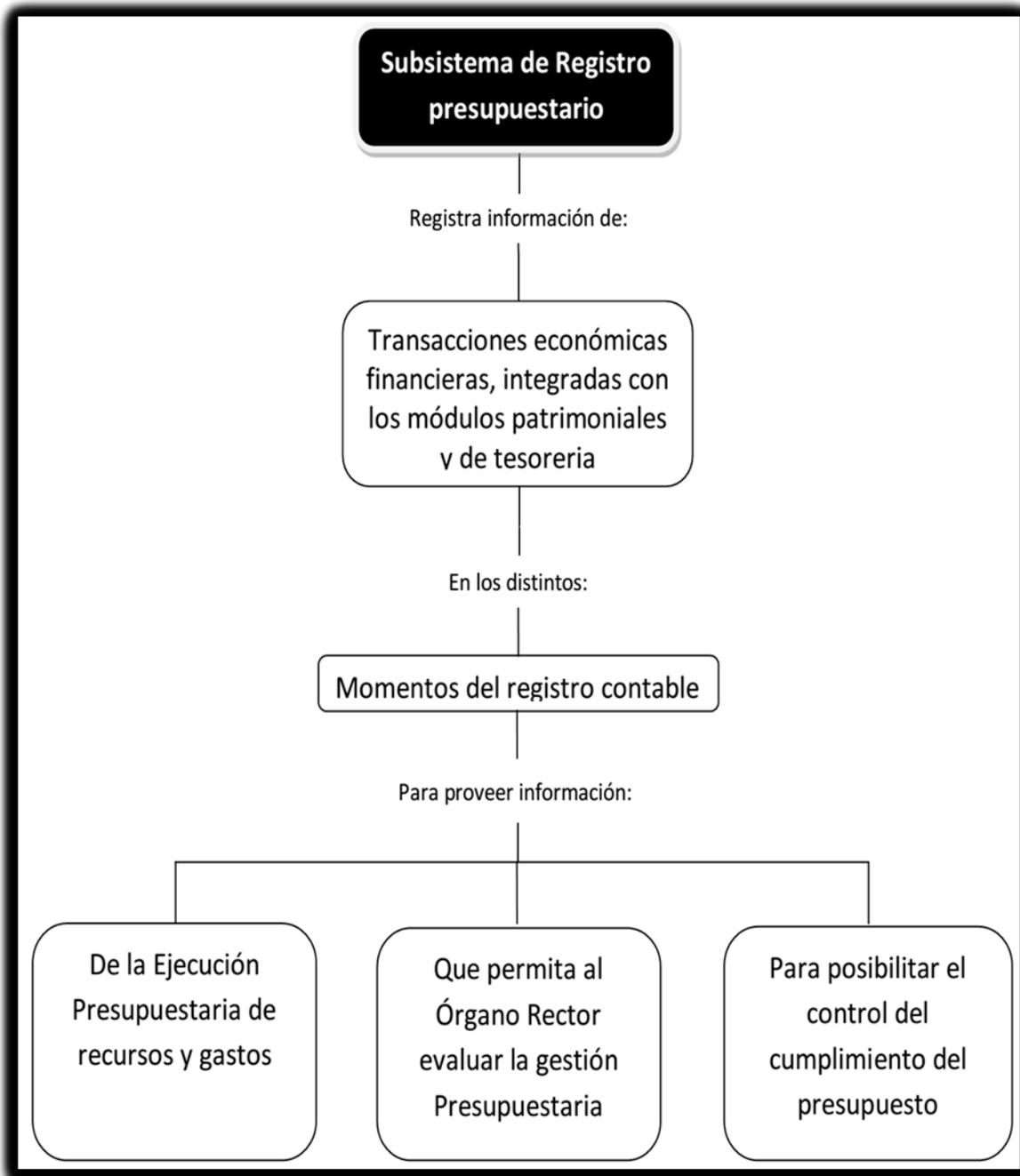
3.3.12 Componentes del Sistema de Contabilidad Integrada

El Sistema de Contabilidad Integrada está conformado por tres subsistemas:

3.3.12.1 Subsistema de Registro Presupuestario

Es parte de la Contabilidad Integrada que registra las transacciones con incidencia económico-financiera en los distintos momentos de registro contable del proceso administrativo presupuestario con los objetivos de:

- ✓ Producir información que permita al órgano central del sistema, evaluar la gestión presupuestaria de cada entidad y consolidarla con la del resto del sector público.
- ✓ Producir información con el fin de posibilitar el control del cumplimiento legal del presupuesto y los resultados sobre la gestión de los recursos público.
- ✓ Producir información que integre el sistema de contabilidad de la entidad.

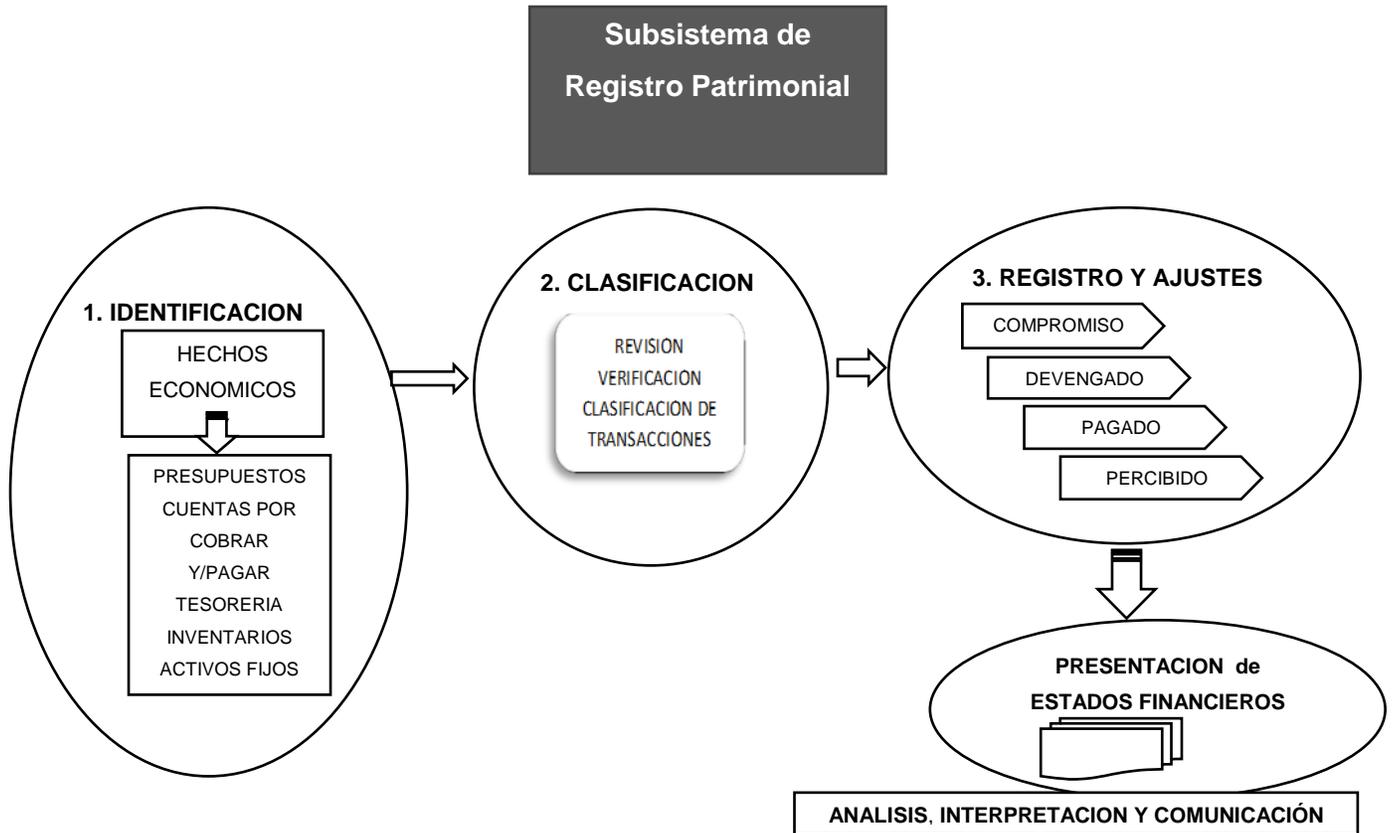


3.3.12.2 Subsistema de Registro Patrimonial

Como parte de la Contabilidad Integrada registra las transacciones que afectan los activos, pasivos, patrimonio y resultados económicos de la entidad, con los objetivos de:

- Determinar los impactos de la gestión sobre el patrimonio de la entidad.
- Mostrar la situación patrimonial de la entidad a una fecha determinada.

- Conocer los resultados de un periodo determinado.
- Permitir evaluar la solvencia y marcha de la entidad.

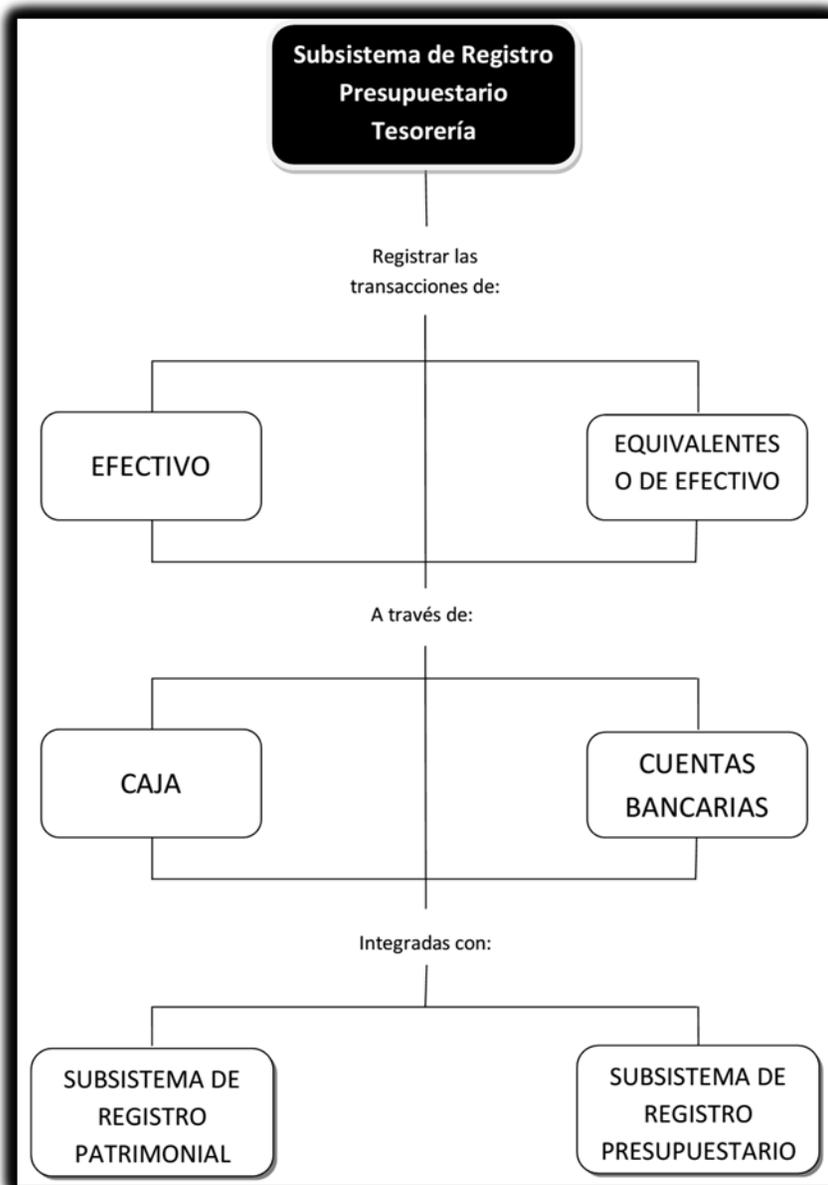


3.3.12.3 Subsistema de Registro de Tesorería

Es la parte de la contabilidad Integrada que registra las transacciones que implican movimiento de efectivo a través de caja o cuentas bancarias, con los objetivos de:

- ✓ Programar y administrar los flujos de fondos del estado.

- ✓ Producir información sobre operaciones efectivas de caja para análisis y evaluación.
- ✓ Permitir el control de la adecuada asignación y utilización de fondos.



3.3.13 Principios de contabilidad generalmente aceptados

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, son el conjunto de criterios utilizados para elaborar y presentar Información Financiera en un lugar y momento determinado.

Los PCGA son instrumentos para elaborar y presentar Información Financiera de las entidades de un país, demandada por las sociedades económicas, así como por otros factores importantes

tales como los marcos jurídicos y culturales. En consecuencia el resultado es lógico, de que los PCGA entre naciones sean diferentes y que cada una de ellas se encuentren en constante evolución de acuerdo a los factores antes mencionados, sin embargo la globalización ha sido un factor determinante para que los PCGA²⁸ de los distintos países armonicen y homologuen en una práctica común a nivel mundial.

3.3.13.1 Principios de contabilidad integrada

Un principio de Contabilidad es una verdad fundamental, una ley o doctrina principal que señala los objetivos de la contabilidad y que sugieren la forma en que tales objetivos se alcanzan.

Los Principios de Contabilidad Integrada, son una adaptación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) a las particularidades del sector público.

Los Principios de Contabilidad Integrada, constituyen la base teórica sobre la cual se fundamenta el proceso contable del Sistema de Contabilidad Integrada, cuyo propósito es uniformar los

²⁸ Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

distintos criterios de valuación, contabilización, exposición, información y consolidación, de los hechos Económicos – Financieros, que se registran en la contabilidad de las Instituciones del sector público.

El Gobierno Autonomo Municipal, en su proceso contable se regira por los principios estipulados en el Art. 51 de las Normas Basicas del Sistema de Contabilidad Integrada.

El postulado básico del SCI es:

1. EQUIDAD

La equidad es el postulado básico o principio fundamental que debe orientar la actividad relacionada con la contabilidad y elaboración de la información de cada Ente, de tal manera que el registro, valuación y exposición de las transacciones presupuestarias, patrimoniales y financieras, se efectúen de manera imparcial.

La aplicación de este principio a la actividad contable, orienta a que los Estados Financieros se preparen de modo tal que reflejen en forma ecuánime y objetiva y bajo un criterio equitativo la Información Financiera, sin pretender afectar intereses de ninguna de las partes involucradas.

La equidad entre intereses del Estado y los particulares debe ser una preocupación constante en la contabilidad, puesto que quienes se sirven de ella, o utilizan sus datos contables, pueden encontrarse ante el hecho de que sus intereses particulares se hallen en conflicto, de esto se desprende que los Estados Financieros deben prepararse de tal modo que reflejen con equidad, los distintos intereses en juego en las Entidades Públicas.

Ejemplo del Gobierno Autonomo Municipal

Es el postulado básico que debe orientar la contabilidad e información del Gobierno Autonomo Municipal, de tal manera que el registro, valuación y exposición de las transacciones presupuestarias, patrimoniales y financieras, se efectúen de manera imparcial, es decir que los

Estados Financieros se preparen de modo tal que la Información Financiera se refleje en forma imparcial, objetiva y bajo un criterio equitativo.

La Dirección Administrativa Financiera – Unidad de Contabilidad (Jefe de Contabilidad), son responsables del proceso contable, estos al aplicar una norma determinada deben ser imparciales; no pretendiendo favorecer a una de las partes que efectúa la transacción en perjuicio de los intereses de la otra.

2. LEGALIDAD

Los hechos Económico - Financieros de las entidades del sector público, se registran en el proceso contable previo cumplimiento de las disposiciones legales vigentes y pertinentes.

Los principios contables deben encontrarse en armonía con las disposiciones legales.

Eventualmente cuando exista oposición entre normas legales y técnicas, prevalece la aplicación del derecho público, debiendo informar de este hecho y su impacto en la posición financiera y los resultados, en notas a los Estados Financieros.

Ejemplo del Gobierno Autonomo Municipal

Los hechos económicos – financieros susceptibles de registro en el Sistema Contabilidad, Integrada, generados en cualquier actividad del Gobierno Autonomo Municipal, deberán cumplir previamente, las disposiciones legales vigentes y pertinentes.

3. UNIVERSALIDAD Y UNIDAD

El Sistema de Contabilidad Integrada debe registrar todas las transacciones presupuestarias, financieras y patrimoniales en un sistema único, común, oportuno y confiable; afectando, según la

naturaleza de cada operación, a sus componentes, en forma separada, combinada o integral, mediante registro único.

Las operaciones que realiza el Ente corresponden a diversas etapas de su gestión pública, por consiguiente, el universo de las mismas debe reflejarse en la contabilidad y sus estados.

El SCI registra dichas transacciones una sola vez en un sistema único lo que permite obtener Información coherente, en razón a que la misma es originada en una única fuente informativa.

Ejemplo del Gobierno Autonomo Municipal

Se registran todas las transacciones presupuestarias, patrimoniales y financieras, en un sistema único, común, oportuno y confiable y mediante un registro único que es en el SIGEP.

4. DEVENGADO

El reconocimiento de recursos y gastos para determinar el resultado económico y su efecto en el patrimonio, correspondiente a un ejercicio, debe registrarse en el momento en que sucede el hecho substancial que determina su origen y queda perfeccionado desde el punto de vista de la legislación o prácticas comerciales aplicables y se hayan evaluado los riesgos inherentes a tal operación, sin considerar si se han cobrado o pagado.

- Devengado de Recursos

El devengamiento de los recursos, se produce cuando se crea una relación jurídica entre la entidad y terceros por la entrega de bienes o la prestación de servicios, en virtud de la cual se origina un derecho de cobro por parte de la entidad y una obligación de pago por parte de terceros.

En los casos de donaciones o transferencias, por no existir contraprestación de bienes o servicios, ni derecho de cobro, el devengamiento es simultáneo a la percepción de los recursos.

En la Administración Central, Administraciones Departamentales y Municipalidades, se emplea la base de efectivo fundamentalmente para el reconocimiento de los recursos de naturaleza tributaria, este procedimiento no contradice el principio del devengado porque los recursos se contabilizan simultáneamente en momentos de devengado y percibido cuando son efectivamente recaudados.

Los recursos tributarios o de otra naturaleza, podrán ser devengados siempre y cuando exista una razonable certidumbre de su percepción, identificación plena del deudor y del monto de la operación.

Las entidades públicas que reciben recursos transferidos por coparticipación, subsidios o subvenciones y otros de la misma naturaleza, no pueden devengar estos recursos. Tampoco pueden anticipar gastos con cargo a los mismos, mientras estos no sean efectivamente percibidos.

Ejemplo del Gobierno Autonomo Municipal

El devengado de los recursos, se produce cuando el Gobierno Autonomo Municipal, entrega bienes o prestación de servicios a terceros, originando un derecho de cobro del por parte del Gobierno y una obligación de pago por terceros.

El Gobierno Municipal, en casos de donaciones o transferencias, por no existir contraprestación de bienes o servicios, ni derecho de cobro, el devengamiento es simultáneo a la percepción de los recursos.

➤ **Devengado de Gastos**

El devengamiento del gasto se produce cuando se genera la obligación de pago en favor de terceros por la recepción de bienes o servicios a conformidad, adquiridos por la entidad, al vencimiento de la fecha de pago de una obligación o cuando por un acto de autoridad competente se dispone efectuar una transferencia a terceros.

El devengamiento del gasto implica la afectación definitiva de los créditos presupuestarios correspondientes, es decir, la ejecución del presupuesto. Es a partir del devengado que se producen los asientos de partida doble en la contabilidad.

Ejemplo del Gobierno Autonomo Municipal

El devengamiento del gasto se produce cuando se genera la obligación de pago en favor de terceros por la recepción de bienes o servicios a conformidad, adquiridos por el Gobierno Autonomo Municipal.

El devengamiento del gasto implica la afectación definitiva de los créditos presupuestarios correspondientes, es decir, la ejecución del presupuesto programado y ejecutado.

5. ENTE

Los Estados Contables del sector público se refieren siempre a un Ente público, contable, es una institución de la administración pública, con personería jurídica propia, patrimonio independiente, responsable de administrar recursos y gastos asignados y diferenciados en el Presupuesto

General de la Nación, responsable de cumplir objetivos y metas, quien debe producir Estados Contables.

Para fines del Sistema de Contabilidad Integrada, la Administración Central se considera un sólo Ente, con una estructura jurídica homogénea, en la que los organismos que la conforman no tienen individualidad patrimonial propia y todos juntos constituyen un único Ente Jurídico y Contable; con responsabilidad de la administración de su presupuesto.

Los programas y proyectos emergentes de convenios de crédito y/o donaciones con otros gobiernos u organismos internacionales que no cumplen con los requisitos señalados anteriormente, no constituyen Entes Contables. Deben procesar información según lo establecido por el Órgano Rector, de acuerdo a necesidades propias de información del programa o proyecto y las condiciones establecidas por dichos convenios.

Ejemplo del Gobierno Autonomo Municipal

El Gobierno Autonomo Municipal, es una institución y/o entidad de la Administración Pública, con personería jurídica propia, responsable de Administrar Recursos y Gastos Asignados y Diferenciados en el Presupuesto General de la Nación, asimismo es responsable de cumplir objetivos y metas, por lo tanto debe producir Estados Contables.

6. BIEN ECONÓMICO

La información contable se refiere a bienes materiales e inmateriales, derechos y obligaciones que poseen valor económico y por tanto, son susceptibles de ser valuados objetivamente en términos monetarios. Este principio define la naturaleza de los bienes que deben ser reconocidos en los Estados Financieros: activos, pasivos, patrimonio, recursos y gastos cuantificables económicamente.

La contabilidad del sector público particulariza los Bienes de Dominio Privado o Institucional, constituidos por activos materiales o inmateriales de uso de la entidad, cuyo derecho propietario está registrado a nombre de la misma y contribuyen a la prestación de servicios públicos; los costos de depreciación, amortización o agotamiento registrados, pueden ser confrontados con los recursos corrientes.

Bienes de Dominio Público o de uso de la comunidad, como puentes, carreteras, plazas, áreas verdes, etc. constituyen activos del Ente ejecutor durante el período de su construcción o mejoramiento, una vez terminados deben darse de baja y registrarse en cuentas de orden de la entidad destinataria o encargada de su mantenimiento. Son bienes de uso irrestricto por la comunidad; plazas y carreteras y, en algunos casos de uso restringido por tasas o derechos que no tienen el propósito de reponer dichos bienes; autopistas y aeropuertos (franjas de aterrizaje), etc.

Ejemplo del Gobierno Autonomo Municipal

La información contable del Gobierno Autonomo Municipal, se refiere a bienes materiales e inmateriales, derechos y obligaciones que poseen valor económico y por tanto, son susceptibles de ser valuados objetivamente en términos monetarios.

La contabilidad del sector público particulariza los Bienes de Dominio Privado del Gobierno Autonomo Municipal, constituidos por activos materiales o inmateriales de uso de la institución y/o entidad, cuyo derecho propietario está registrado a nombre de la misma y contribuyen a la prestación de servicios públicos; los costos de depreciación, amortización o agotamiento registrados, pueden ser confrontados con los recursos corrientes.

7. ENTIDAD EN MARCHA

Las Normas Básicas, los PCI²⁹ del SCI³⁰ y sus Estados Financieros, presumen la continuidad indefinida de las operaciones del Ente de acuerdo con su norma legal de creación, excepto que en la misma se estipule un plazo determinado para su funcionamiento, en cuyo caso se aplican técnicas contables de reconocido valor.

La aplicación de este principio permite clasificar las operaciones de acuerdo con criterios de corto y largo plazo, en coincidencia con el criterio adoptado en la formulación del presupuesto y en el plan de cuentas.

Ejemplo del Gobierno Autonomo Municipal

Las Normas Básicas, los Principios de Contabilidad Integrada del Sistema de Contabilidad Integrada y sus Estados Financieros Basicos, presumen la continuidad indefinida de las operaciones del Gobierno Autonomo Municipal de acuerdo con su norma legal de creación, lo que permite presentar la información clasificada en corto plazo y largo plazo.

8. EJERCICIO

Constituye el periodo en el que regularmente la entidad pública debe medir los resultados económicos, de ejecución presupuestaria, situación financiera, de tesorería y cumplimiento de metas de su programación de operaciones. Los ejercicios deben ser de igual duración para permitir su comparación.

²⁹ Principios de Contabilidad Integrada

³⁰ Sistema de Contabilidad Integrada

El ejercicio contable comprende del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año, al final del cual se debe realizar el proceso de cierre. Cuando normas legales aplicables a empresas públicas obliguen a presentar Estados Financieros entre fechas diferentes, deben elaborarlos independiente de cumplir con el ejercicio fiscal.

Todas las entidades públicas pueden establecer fechas de corte menores al año para medir parcialmente sus resultados económicos, de ejecución presupuestaria y otros, de acuerdo a sus necesidades de información, a los requerimientos de las entidades que ejercen tuición y órganos rectores.

Ejemplo del Gobierno Autonomo Municipal

Constituye el periodo en el que el Gobierno Autonomo Municipal, debe medir los resultados económicos, de ejecución presupuestaria, situación financiera, de tesorería y cumplimiento de metas de su programación de operaciones. Los ejercicios deben ser de igual duración para permitir su comparación. El ejercicio contable comprende del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año calendario. El Gobierno Autonomo Municipal, puede establecer fechas de corte menores al año para medir parcialmente sus resultados económicos, de ejecución presupuestaria y otros, de acuerdo a sus necesidades de información, a los requerimientos de las entidades que ejercen tuición y órganos rectores.

9. MONEDA DE CUENTA

Las transacciones que registra el SCI de cada Ente deben efectuarse en bolivianos, que es la moneda corriente y de curso legal vigente en el país.

La moneda de curso legal del país es la expresión común en la que se reflejan los Estados Financieros unificando la presentación de todos sus componentes, permitiendo su agrupación y comparación de los hechos patrimoniales y de resultados.

Cuando existan créditos u obligaciones en monedas de otros países, la contabilización de estos debe efectuarse al valor que cotiza la unidad monetaria de curso legal en el país, tipo de cambio oficial del día de la transacción, fijado por el Banco Central de Bolivia.

Las entidades del sector público, según requerimientos de sus financiadores externos, pueden presentar estados de cuenta en la moneda de origen, sin que esto signifique alterar la naturaleza de la información contable en bolivianos.

En aquellos casos, donde la moneda utilizada no constituye un patrón estable de valor, en razón de las fluctuaciones que experimente, no se altera la validez del principio que se sustenta, por cuanto es factible la corrección mediante la aplicación de mecanismos apropiados de ajuste.

Ejemplo del Gobierno Autonomo Municipal

Las transacciones que registra el SCI del Gobierno Autonomo Municipal, deben efectuarse en la moneda de curso legal del país, el boliviano, que es el medio para valorar las transacciones presupuestarias, patrimoniales y financieras.

10. UNIFORMIDAD

El registro contable y los Estados Financieros resultantes deben ser elaborados mediante la aplicación de los mismos criterios de identificación, valuación y exposición, durante el ejercicio económico y en periodos sucesivos en que se exponen las actividades del Ente.

La interpretación y análisis de Estados Financieros requieren, en la mayoría de los casos, la posibilidad de comparar la situación financiera de una entidad y sus resultados de operación en distintas épocas de su actividad; consecuentemente es necesario que las prácticas y procedimientos contables sean aplicados uniforme y consistentemente, no solo para el ejercicio al

que se refieren los Estados Financieros, sino también en relación con ejercicios anteriores. El Principio de Uniformidad no debe conducir a mantener inalterables aquellos principios generales normas que se aplican, cuando las circunstancias aconsejan que sean modificados.

Cualquier cambio de importancia en la aplicación de los principios generales y Normas con efecto en los estados contables, debe señalarse expresamente en las Notas a los Estados Financieros.

Ejemplo del Gobierno Autonomo Municipal

El comparar la situación financiera del Gobierno Autonomo Municipal y sus resultados de operación en distintas épocas de su actividad; es necesario que las prácticas y procedimientos contables sean aplicados uniforme y consistentemente, no solo para el ejercicio al que se refieren los Estados Financieros Basicos, sino también en relación con ejercicios anteriores.

11. OBJETIVIDAD

Los cambios en los activos, pasivos y en la expresión contable del patrimonio neto deben registrarse inmediatamente sea posible medirlos objetivamente y expresar dichos cambios en moneda de curso legal, con base en la documentación de respaldo.

La información que procese el SCI debe ser registrada libre de prejuicios, de manera que refleje los acontecimientos con incidencia económica - financiera, de forma transparente y ser susceptible de verificación por parte de terceros independientes.

Ejemplo del Gobierno Autonomo Municipal

La información que procese el SCI del Gobierno Autonomo Municipal, debe ser registrada libre de prejuicios, de manera que refleje los acontecimientos con incidencia Económica - Financiera, de forma transparente y ser susceptible de verificación por parte de terceros independientes.

12. PRUDENCIA

En la medición o cuantificación de los hechos económico - financieros del Ente, se debe adoptar un criterio preventivo a efecto de exponer la situación menos favorable, dentro de las posibles para el mismo.

Si existieran dos alternativas para el registro de un activo o de un recurso, se debe optar por el más bajo y en el caso de un pasivo o gasto por el más alto, esto significa exponer el resultado y la posición financiera menos favorable.

Este principio general se puede expresar contabilizando todas las pérdidas cuando se conocen y las ganancias solamente cuando se hayan realizado.

La exageración en la aplicación de este principio no es conveniente si resulta en detrimento de la presentación razonable de la situación financiera y el resultado de las operaciones.

Ejemplo del Gobierno Autonomo Municipal

En la medición o cuantificación de los hechos económico - financieros del Gobierno Autonomo Municipal, se debe adoptar un criterio preventivo a efecto de exponer la situación menos favorable, dentro de las posibles para el mismo, se elegirá aquella que no sobrevalúe los activos ni subvalúe los pasivos. Este principio general se puede expresar contabilizando todas las pérdidas cuando se conocen y las ganancias solamente cuando se hayan realizado.

13. VALUACIÓN AL COSTO

Las transacciones se registran por su valor original de adquisición, construcción o producción.

El valor del costo constituye el criterio principal y básico de valuación que condiciona la formulación de los Estados Financieros, en correspondencia con el concepto de empresa en marcha.

Valor de costo es la suma de dinero pactada y demás costos y gastos incidentales necesarios para poner los bienes en condiciones de utilización o enajenación.

Esta afirmación no significa desconocer la existencia y procedencia de otras reglas y criterios aplicables en determinadas circunstancias, sino que, por el contrario, significa afirmar que en caso de no existir una circunstancia especial debe prevalecer el de costo como concepto básico de valuación.

Las fluctuaciones del valor de la moneda de cuenta, con su efecto de correctivos que inciden o modifican las cifras monetarias de los costos de determinados bienes, no constituyen alteraciones al principio expresado, porque solamente son ajustes a la expresión numérica de los respectivos costos.

Ejemplo del Gobierno Autonomo Municipal

El valor de costo, adquisición, producción o construcción, constituye el criterio principal y básico de registro de los activos en el momento de su incorporación.

Entendiéndose por tal, la suma de dinero pactada y demás costos y gastos incidentales necesarios para poner los bienes en condiciones de utilización o enajenación.

14. IMPORTANCIA RELATIVA O SIGNIFICATIVIDAD

Al ponderar la correcta aplicación de los principios generales y normas básicas debe actuarse con sentido práctico.

Aquellas transacciones que por su magnitud o naturaleza tengan o puedan tener un impacto sobre el patrimonio, los gastos y los recursos del Ente, deben ser expuestas, de manera tal, que los usuarios de los Estados Financieros dispongan de una clara interpretación sobre la incidencia inmediata o mediata de las mismas.

Algunas veces se presentan hechos económicos - financieros que no encuadran en el marco general de las normas para el sector público. Sin embargo, no constituyen problemas de registro y/o exposición porque el efecto que producen no distorsiona el cuadro general de la situación financiera y económica.

No existen criterios definidos que fijen los límites entre lo que es y no es significativo, debiendo aplicar el mejor criterio y experiencia para resolver lo que corresponda en cada caso, de acuerdo con las circunstancias; tomando en cuenta, por ejemplo, el efecto en activos y pasivos, en el patrimonio o en los resultados.

Ejemplo del Gobierno Autónomo Municipal

Al ponderar la correcta aplicación de los principios generales y normas básicas debe actuarse con sentido práctico. Si se presentan hechos económico-financieros que no encuadren en el marco general de las normas para el sector público, y en tanto no distorsionen el cuadro general de la situación financiera y económica, no constituyen problema de registro y/o exposición. Las transacciones que por su magnitud o naturaleza tengan o puedan tener un impacto sobre el patrimonio, los gastos y los recursos del Gobierno Autónomo Municipal, deben ser expuestas, de manera tal, que los usuarios de los Estados Financieros dispongan de una clara interpretación sobre la incidencia inmediata o mediata de las mismas.

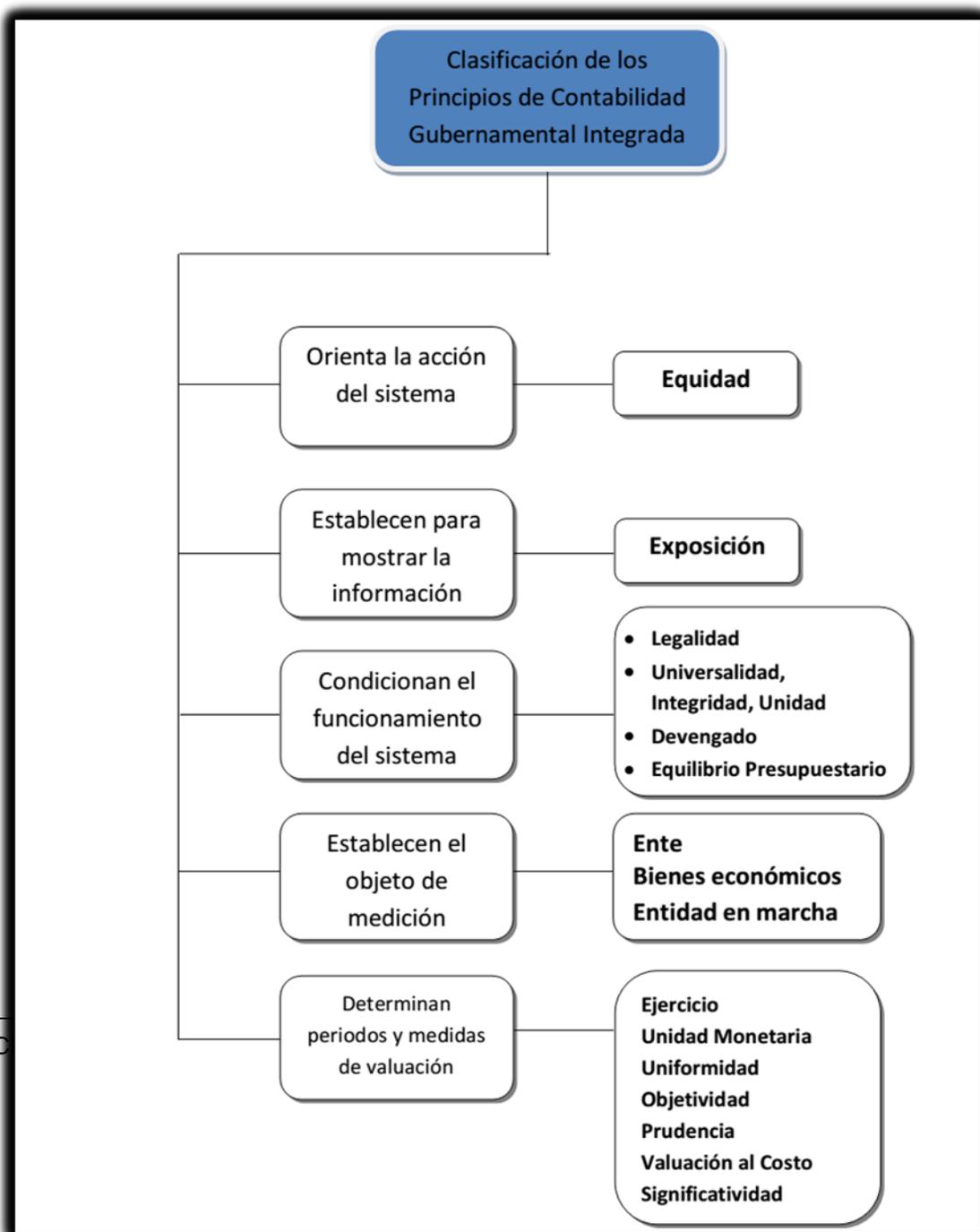
15. EXPOSICIÓN

Los estados contables y financieros deben contener toda la información básica y complementaria y la discriminación necesaria que expresen adecuadamente el estado económico - financiero del Ente, de manera tal, que los usuarios puedan estar informados de la situación presupuestaria, patrimonial y financiera, a que se refieren, para en su caso tomar decisiones pertinentes.

La información contable y financiera se relaciona con distintos órganos directivos y de control, cuyos intereses son diversos, por tal motivo, es importante que se expongan los diferentes estados en forma clara y consistente a los efectos de su correcta interpretación.³¹

Ejemplo del Gobierno Autonomo Municipal

Los estados financieros deben exponer toda la información básica y complementaria, necesaria para una correcta interpretación de la situación presupuestaria, patrimonial y financiera del Gobierno Autonomo Municipal, comentando todo lo relevante en Notas a los Estados Financieros.



³¹ NB SO

3.3.14 Implantación del Sistema

La implantación del Reglamento Especifico - Sistema de Contabilidad Integrada, cumple lo determinado a la ley 1178 "Cada entidad, debe elaborar el RE SCI," por tanto se da, cumplimiento a los:

Art. 3 (Los sistemas de administración y de Control se aplicarán en todas las Entidades del Sector Publico sin excepción).

Art.12 (que el sistema de Contabilidad Integrada, incorporará las transacciones presupuestarias, patrimoniales y financieras en un sistema común, oportuno y confiable, destino de la fuente de los datos expresados en términos monetarios).

Art.27 (cada entidad, elaborara en el marco de las normas básicas dictadas por el órgano rector los reglamentos específicos) de la Ley Nº 1178 y Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada.

Se realiza Seminarios, Cursos de Capacitación a los Funcionarios de la Entidad y Empresas descentralizas (EMAPAV), Hospital Municipal de Viacha 2do NIVEL, en especial a los encargados del Área Financiera, sobre el Sistema de Gestión Pública (SIGEP).

Los objetivos fueron los siguientes:

- Capacitar sobre el adecuado manejo del sistema de registro contable.
- Dar a conocer el contenido y finalidad del Reglamento.
- Difundir el reglamento.
- Dar a conocer la importancia de la información financiera, etc.

3.3.14.1 Responsabilidad por la función pública

La responsabilidad **es administrativa**, cuando la acción u omisión contraviene el ordenamiento jurídico-administrativo y las normas que regulan la conducta funcionaria del servidor público. Se determinará por proceso interno de cada entidad que tomará en cuenta los resultados de la auditoría si la hubiere. La autoridad competente aplicará, según la gravedad de la falta, las sanciones de: multa hasta un veinte por ciento de la remuneración mensual; suspensión hasta un máximo de treinta días; o destitución.³²

La responsabilidad **es ejecutiva**, cuando la autoridad o ejecutivo no rinda las cuentas a que se refiere el inciso c) del artículo 1º y el artículo 28º de la presente Ley; cuando incumpla lo previsto en el primer párrafo y los incisos d), e), o f) del artículo 27º de la presente Ley; o cuando se encuentre que las deficiencias o negligencia de la gestión ejecutiva son de tal magnitud que no permiten lograr, dentro de las circunstancias existentes, resultados razonables en términos de eficacia, eficiencia y economía. En estos casos, se aplicará la sanción prevista en el inciso g) del artículo 42º de la presente Ley.³³

Todo servidor público responderá de los resultados emergentes del desempeño de las funciones, deberes y atribuciones asignados a su cargo. A este efecto:

- ✓ La responsabilidad administrativa, ejecutiva, civil y penal se determinará tomando en cuenta
los resultados de la acción u omisión.
- ✓ Se presume la licitud de las operaciones y actividades realizadas por todo servidor público, mientras no se demuestre lo contrario.

³² Ley 1178 Capítulo V Responsabilidad por Función Pública Art. 29 pág. N° 8

³³ Ley 1178 Capítulo V Responsabilidad por Función Pública Art. 30 pág. N° 8

- ✓ El término “servidor público” utilizado en la presente Ley, se refiere a los dignatarios, funcionarios y toda otra persona que preste servicios en relación de dependencia con autoridades estatales, cualquiera sea la fuente de su remuneración.

- ✓ Los términos “autoridad” y “ejecutivo” se utilizan en la presente ley como sinónimos y se refieren a los servidores públicos que por su jerarquía y funciones son los principales responsables de la administración de las entidades de las que formen parte.

El **responsable** de la Implantación del Reglamento Específico del Sistema de Contabilidad Integrada es el Contador Público Autorizado, a través del Director Administrativo Financiero quién de manera conjunta con los demás miembros de la entidad, a través de reuniones informativas seguirá el proceso de implantación.

3.3.15 Análisis del Sistema de Contabilidad Integrada SIGEP (Sistema de Gestión Pública)

Si bien el Sistema de Contabilidad Integrada, aplica los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados, también es importante resaltar que la adaptación de un sistema de registro histórico único como es el manejo del sistema contable, a un sistema presupuestario y que es proyectado previo y que posteriormente debe contar con registros combinados, genera algunos cambios que no son fáciles de asimilar y que requieren de conceptos adicionales como ser la Conceptualización Ampliada de los Términos Ingresos y Gastos, cuya concepción genera una mezcla entre Ingresos Contables reales y Fuentes de Recursos financieros, lo propio respecto de los Gastos reales y Aplicación y uso de Recursos Financieros.

Otro elemento nuevo es la segregación de las transacciones en diferentes Momentos Contables, que son etapas de registro que permite afectar a los Subsistemas mediante el nivel de proceso en el que se encuentra una operación, sea de naturaleza presupuestaria, Presupuestaría-contable o solamente contable.

El enlace con el Subsistema de Tesorería, el cual se encuentra directamente relacionado con los criterios del Sistema de Tesorería y Crédito Público cuyas normas deben cumplirse mediante las operaciones del Sistema de Contabilidad Integrada.

Debido a su naturaleza inter-relacionada, el sistema contable, necesariamente se aplica mediante la Informática, requisito sin el cual se hace imposible su aplicación.

Finalmente, haciendo un balance entre las importantes ventajas que proporciona el Sistema de Contabilidad Integrada y las desventajas que presenta el mismo, es necesario resaltar el hecho de que constituye un gran avance para el manejo de las Finanzas Públicas, generando información útil, oportuna y confiable para el Estado y la Sociedad, que en suma deben evaluar el manejo de los recursos de una gestión, brindando los métodos suficientes y evidentes para medir las acciones del Estado a través de los Gobiernos Municipales.

Los instrumentos utilizados para el proceso del registro contable son: manuales de cuentas emitidas por la Dirección General de Normas de Gestión Pública – Manuales de procesos y procedimientos, guías operativas de Contabilidad dadas por el Gobierno Autónomo Municipal; Comunicados y otros que emitan el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

3.3.16 Responsabilidad y Firma de los Estados Financieros

Los Estados Financieros Básicos y Complementarios, deben estar firmados, identificado nombres y cargos por el Jefe de la Unidad de Contabilidad, Director Financiero, Secretario Municipal Administrativo y Financiero, Máxima Autoridad Ejecutiva de la institución a la que corresponde en ejercicio a la fecha de emisión de los mismos.

El Responsable Financiero de administrar el Sistema de Contabilidad Integrada - Contador General, debe contar con un Título de Formación Profesional en el área Financiera, otorgado por el Órgano Rector, registro del Colegio de Auditores respectivo y el registro correspondiente de autorización para el ejercicio de las Funciones Contables.

La Máxima Autoridad Ejecutiva de la Institución, es el responsable de la contratación del Responsable Financiero idóneos para el Ejercicio Contable, de acuerdo a las disposiciones vigentes dadas por ley.

La Máxima Autoridad Ejecutiva de la Institución, en el marco de las Normas Básicas del Sistema de Administración de Personal y de la Ley del Estatuto del Funcionario Público, debe adoptar acciones conducentes a procurar la continuidad del Contador y de los responsables del área contable, para evitar demoras en la elaboración y presentación de los Estados Financieros.

Dentro de los tres meses posteriores de concluido el ejercicio fiscal, el Contador General y la Secretaria Municipal Financiera de la Institución, deberá presentar obligatoriamente a la entidad que ejerce su función que es el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas a disposición de la Contraloría General del Estado, los Estados Financieros Básicos y Complementarios de la gestión anterior, que se define en el presente Reglamento Específico de Contabilidad, acompañado del Informe del Auditor Interno y otros que se requieran de acuerdo a políticas internas de la Institución.

4. CONCLUSIONES

Por lo descrito en el contenido del presente, se concluye:

Que el Reglamento Específico del Sistema de Contabilidad Integrada (RE-SCI), fue diseñado acorde a los procesos y procedimientos administrativos, adoptados por el Gobierno Autónomo Municipal de Viacha, la misma esta enmarcados dentro de la Ley 1178 y específicamente de las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada y mediante el Órgano Rector como es el Ministerio de Economía y Finanzas Publicas.

Con el proceso de Implantación del Reglamento Especifico - Sistema de Contabilidad Integrada, se cuenta con un registro sistemático de las transacciones y operaciones económicos-patrimoniales y financieras en el sistema único que se denomina "Sistema de Gestión Pública" (SIGEP), tomando en cuenta que es un registro universal mediante un comprobante de ejecución de gasto, para generar una información útil, oportuna y periódica destinado a la toma de decisiones, tanto de los ejecutivos, directores, y personal operativo, de la Institución, como de los órganos de control y fiscalización.

Los registros de las transacciones y operaciones serán de manera eficiente, eficaz; pero a la misma vez dependerá del grado de control que tenga cada Máxima Autoridad Ejecutiva, quien responderá de acuerdo a lo establecido en el ordenamiento jurídico vigente.

Por otra parte, las Instituciones Públicas, deben regular los procesos y procedimientos mediante el reglamento del sistema de contabilidad a ser aplicados por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, relativos a los registros de todas las transacciones financieras, presupuestarias y patrimoniales; Contribuir al registro eficiente de todas las transacciones presupuestarias, financieras y patrimoniales que se producen en el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas; Facilitar que todo servidor público que reciba, pague o custodie fondos, valores o bienes del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, rinda cuentas de la administración a su cargo; Facilitar el procesamiento y producción de información presupuestaria, patrimonial y financiera útil y beneficiosa, con características de oportunidad, razonabilidad y confiabilidad para la toma de decisiones por los responsables de la gestión financiera pública y para terceros interesados en la misma; Presentar la información contable y la respectiva documentación sustentadora, ordenada de tal forma que facilite las tareas de control interno y externo posterior.

5. REFERENCIA BIBLIOGRAFICA

- [1] Acosta Atilano, G. A. (2004). *Principios de Derecho Administrativo*.
- [2] Catacora, F. (2009). *Sistemas y Procedimientos Contables. 2ª edicion*.
- [3] Funes Orellana, J. (2008). *El ABC de la Contabilidad* (2009 ed.). Cochabamba: Sabiduria y Cultura.
- [4] G.A.M.Viacha, U. d. (2018). *Plan Anual Operativo*. Viacha.
- [5] Gustavo, C. A. (2003). *Auditoria y Control Interno*. Bogota - Colombia: Mc Graw - Hill.
- [6] Juan, P. G. (2008). *Analisis de la Empresa informacion Financiera*. 48.
- [7] La Fuente Aranibar, J. (2005). *Contabilidad Gubernamental Integrada* (Quinta ed.). Bolivia Cochabamba: Educacion y Cultura.
- [8] Magaly Churruani Saavedra, M. (s.f.). DIRECTRICES Y CLASIFICADORES PRESUPUESTARIOS. Obtenido de www.economiayfinanzas.gob.bo
- [9] Mancilla Piza, B. (2003). *Contabilidad Basica* (Primera Edicion ed.). La Paz, Bolivia: Polyhake 1er Edicion.
- [10] Raymundo, G. A. (2003). *Introduccion a la Administracion Publica* (2da Edicion ed.). Mc Graw Hill.
- [11] www.economiayfinanzas.gob.bo/
- [12] <https://www.contraloria.gob.bo/>
- [13] www.auditorescontadoresbolivia.org/