

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



GABINETE DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

**PLAN EXCEPCIONAL DE TITULACIÓN PARA ANTIGUOS
ESTUDIANTES NO GRADUADOS**

MODALIDAD ACTUALIZACIÓN

Trabajo Informe presentado para la obtención del Grado de Licenciatura

POR: SILVIA PATRICIA QUISBERT ACARAPI

LA PAZ – BOLIVIA
Noviembre 2015

DEDICATORIA

*Este trabajo lo dedico a:
Mis papas, que me dedicaron su vida
y me llenaron de cariño.
Mi esposo por su ayuda y apoyo.
Mis hijos por todo su amor y porque
son la razón de mi vida.*

AGRADECIMIENTOS

A Dios que me ha heredado el tesoro más valioso que puede dársele a un hijo "sus padres".

A mis padres quienes sin escatimar esfuerzo alguno sacrificaron gran parte de su vida para educarme.

A mis hermanos quienes la ilusión de su vida ha sido verme convertido en una persona de provecho.

A mi esposo e hijos porque gracias a su cariño, apoyo y confianza he llegado a realizar dos de mis más grandes metas en la vida. La culminación de mi carrera profesional y el hacerlos sentirse orgullosos de esta persona que tanto los ama.

Y a todas aquellas personas que comparten conmigo este triunfo.

Gracias.

Auditoria Gubernamental

Resumen

Control Gubernamental.- El Control Gubernamental, consiste en la supervisión, vigilancia y verificación de los actos y resultados de la gestión pública sobre el grado de eficiencia y eficacia, transparencia y economía que hayan exigido en el uso de los recursos públicos, así como del cumplimiento por las entidades de las normas legales y de los lineamientos de política y planes de acción.

Auditoria Gubernamental.- La Auditoria Gubernamental es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras y/o administrativas, efectuado con posterioridad a su ejecución, en las entidades sujetas al sistema nacional de control, elaborando el correspondiente informe.

Se debe efectuar de acuerdo a normas de auditoria gubernamental, y disposiciones especializadas emitidas por la Contraloría General, aplicando las técnicas, métodos y procedimientos establecidos por la profesión del contador público.

La auditoría gubernamental en Bolivia.- En Bolivia desde muchos años atrás se conformaron unidades de auditoria interna en las más importantes instituciones públicas, con funciones de control previo unas veces y posterior otras.

Con el D.S. N° 22165 del 12 de abril de 1989, se expiden ajustes a los Sistemas de Control Gubernamental y en su artículo 4 se concibe la evaluación de la eficiencia y eficacia por parte de la auditoria interna la misma que no participara en ninguna actividad administrativa y dependerá de la máxima autoridad.

El 20 de julio de 1990 se promulga la ley N° 1178 de Administración y control Gubernamental, concebido bajo la teoría general de sistemas, se constituye en la base para las actividades de administración y control de las entidades gubernamentales, y específicamente para el control interno y externo.

Normas de Auditoria Gubernamental.- Para asegurar la calidad y uniformidad de la auditoría gubernamental en Bolivia, la Contraloría General de la República (Ahora

Contraloría General del Estado), emitió las Normas de Auditoría Gubernamental, que constituyen pautas técnicas relativas a los requisitos mínimos sobre la personalidad del auditor, el trabajo que desempeña y la información que genera como resultado de su trabajo.

El texto de las Normas de Auditoría Gubernamental C.G.R., contiene un conjunto de disposiciones y aclaraciones que le permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría gubernamental en Bolivia, por su importancia y su uso imprescindible por todo auditor interno gubernamental.

Las normas de auditoría gubernamental son:

- Competencia
- Independencia
- Ética
- Diligencia profesional
- Control de calidad
- Ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales
- Relevamiento de información
- Ejecución
- Seguimiento

Tipos de auditoría gubernamental.- Están conformadas en las normas específicas, las mismas son:

- Auditoría Financiera.
- Auditoría Operacional.
- Auditoría Ambiental.
- Auditoría Especial.
- Auditoría de Proyectos de Inversión Pública.
- Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación.

Auditoría financiera

La auditoría financiera es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de: a) Emitir una opinión independiente respecto a si los estados

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

Auditoría operacional

La auditoría operacional es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia con el propósito de expresar una opinión independiente, de forma individual o en conjunto, sobre la eficacia de los sistemas de administración y control interno; eficacia, eficiencia, economía de las operaciones y/o de la evaluación de la efectividad. Con base en el informe de auditoría operacional en el que se califique la gestión como deficiente o negligente, el Contralor General del Estado podrá emitir el Dictamen de Responsabilidad Ejecutiva. Para la adecuada interpretación y aplicación de las normas de auditoría operacional, se deben considerar las siguientes definiciones: Sistema: es una serie de actividades relacionadas, cuyo diseño y operación conjunta tienen el propósito de lograr uno o más objetivos preestablecidos.

Auditoría ambiental

La auditoría ambiental es la acumulación y el examen metodológico y objetivo de evidencia, que se realiza con el propósito de emitir una opinión independiente sobre la gestión ambiental. Es importante indicar que la auditoría ambiental a la que se refiere estas normas, forma parte del Sistema de Control Gubernamental establecido por la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales y no debe confundirse con otros tipos de auditorías ambientales que se practican en el país. Son tres los subtipos de auditoría ambiental, los cuales varían en sus propósitos y en lo que examinan específicamente. Los subtipos de auditoría ambiental son los siguientes: auditoría de un sistema de gestión

ambiental, auditoría de desempeño ambiental y auditoría de resultados de la gestión ambiental.

Auditoría especial

Es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de expresar una opinión independiente sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales y, si corresponde, establecer indicios de responsabilidad por la función pública. El establecimiento de indicios de responsabilidad por la función pública, no es un fin u objetivo de la auditoría, sino el resultado de la misma, sin perjuicio de las excepciones previstas en las presentes normas.

Auditoría de proyectos de inversión pública

La auditoría de proyectos de inversión pública es la acumulación y examen objetivo y sistemático de la evidencia con el propósito de expresar una opinión independiente sobre el desempeño de todo o parte de un proyecto de inversión pública y/o de la entidad gestora del mismo. La auditoría de proyectos de inversión pública comprende: a) La auditoría de programas, fases o etapas relativas a proyectos de inversión pública (en curso), que consiste en evaluar si los controles internos asociados a los procesos, operaciones y/o tareas aseguran: - El logro de los objetivos; - La utilización eficiente de los recursos; - El uso económico de los recursos; y/o - El acatamiento de la legislación y normativa aplicable. b) La auditoría de entidades gestoras de proyectos de inversión pública, que consiste en evaluar si la entidad ha diseñado e implementado sistemas operativos eficaces, eficientes y/o económicos en el ámbito de la gestión de sus proyectos de inversión pública. Para una adecuada comprensión de las normas de auditoría de proyectos de inversión pública, se deben considerar las siguientes definiciones: Programa: conjunto de proyectos de inversión pública con un objetivo común. Proyecto de inversión pública: de manera general se entiende por proyecto de inversión pública toda solución a cargo de una entidad pública que se idealiza y materializa con la finalidad de satisfacer una o más necesidades de la colectividad o de la propia institución, y puede tratarse de obras, servicios o adquisición de

bienes, para cuya ejecución, consecución u obtención, respectivamente, se emplean recursos públicos.

Auditoría de tecnologías de la información y la comunicación

Es el examen objetivo, crítico, metodológico y selectivo de evidencia relacionada con políticas, prácticas, procesos y procedimientos en materia de tecnologías de la información y la comunicación, para expresar una opinión independiente respecto: a) A la confidencialidad, integridad, disponibilidad y confiabilidad de la información. b) Al uso eficaz de los recursos tecnológicos. c) A la eficacia del control interno asociado a los procesos de las Tecnologías de la Información y la Comunicación

ÍNDICE

	Pág.
DEDICATORIA	i
AGRADECIMIENTO	ii
RESUMEN	iii
CONTENIDO	
1. TITULO	3
2. INTRODUCCIÓN	3
3. OBJETIVO GENERAL	4
CAPITULO I	
1 ASPECTOS METODOLÓGICOS	5
1.1 JUSTIFICACIÓN	5
1.2 ALCANCE	
1.3 METODOLOGÍA	5
1.3.1. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN	5
1.3.2. NIVEL DE INVESTIGACIÓN	7
1.3.3. TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN	9
1.3.4 INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN	13
CAPITULO II	
2 MARCO PRÁCTICO (CONTENIDO)	14
2.1 CONTROL GUBERNAMENTAL	14
2.2 AUDITORIA GUBERNAMENTAL	16
2.3 LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL EN BOLIVIA	18
2.4 NORMAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL	22
2.4.1 COMPETENCIA	24
2.4.2 INDEPENDENCIA	25

2.4.3	ETICA	28
2.4.4	DILIGENCIA PROFESIONAL	28
2.4.5	CONTROL DE CALIDAD	28
2.4.6	ORDENAMIENTO JURIDICO ADMINISTRATIVO	30
2.4.7	RELEVAMIENTO DE INFORMACION	31
2.4.8	EJECUCION	32
2.4.9	SEGUIMIENTO	33
2.5	TIPOS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL	35
2.5.1	AUDITORIA FINANCIERA	35
2.5.2	AUDITORIA OPERACIONAL	37
2.5.3	AUDITORIA AMBIENTAL	40
2.5.4	AUDITORIA ESPECIAL	48
2.5.5	AUDITORIA DE PROYECTOS DE INVERSION PUBLICA	49
2.5.6	AUDITORIA DE TECNOLOGIAS DE LA INFORMACION Y DE LA COMUNICACIÓN	55
 CAPITULO III		
3	CONCLUSIONES	60
	BIBLIOGRAFÍA	62

1. TITULO:

“GABINETE DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL”

2. INTRODUCCIÓN:

La Auditoria Gubernamental deriva del control gubernamental que desde hace tiempo se viene organizando en nuestro país, en este tiempo a raíz de la Ley 1178, el estado en su facultad, le otorga plena autonomía a la Contraloría General del Estado, la misma que emite sus normas básicas para mejorar e implementar un sistema de control gubernamental el cual se viene implementando y mejorando, ya que el mismo tiene por objetivo mejorar la eficiencia en la captación y uso de los recursos públicos y en las operaciones del estado.

Al respecto el Control Gubernamental Consiste en la verificación periódica del resultado de la gestión pública, a la luz del grado de eficiencia, eficacia, transparencia y economía que hayan exhibido en el uso de los recursos públicos, así como del cumplimiento por las entidades de las normas legales de los lineamientos de política y planes de acción. Evalúa la eficacia de los sistemas de administración y control y establece las causas de los errores e irregularidades para recomendar las medidas correctivas.

Para lo cual se implementaron las unidades de auditoria interna, las cuales vienen realizando el control interno posterior en las instituciones públicas, en las cuales el estado ejerce tuición.

Para asegurar la calidad y uniformidad de la auditoría gubernamental en Bolivia, la Contraloría General de la República (Ahora Contraloría General del Estado), emitió las Normas de Auditoría Gubernamental, que constituyen en pautas, técnicas relativas a los requisitos mínimos sobre la personalidad del auditor, el trabajo que desempeña y la información que genera como resultado de su trabajo, además del seguimiento que se realiza posteriormente a dicho trabajo.

4 OBJETIVOS:

- Recopilar información referida a la auditoria gubernamental, con este propósito consideraremos la recopilación de libros de algunos autores, normas emitidas por la Contraloría General del Estado y algunas páginas de internet respecto al tema, ya que este trabajo enmarca los resultados de la gestión pública midiendo la eficiencia, eficacia y economía sobre el uso de los recursos del estado.

- Presentar un escrito de comprensión lectora sobre la auditoria gubernamental mediante un conjunto de temáticas de manera ordenada y clara, referente a la materia elegida.

- Elaborar y desarrollar un conjunto de temáticas, en nuestro entorno, respecto al tema elegido de manera clara y precisa, haciendo uso de los conocimientos y postulaciones de diversos autores, realizando una recopilación de información referente al área de auditoria.

CAPITULO I

1. ASPECTOS METODOLÓGICOS:

1.1 JUSTIFICACIÓN

El presente Trabajo Informe es un trabajo intelectual sobre el área de Auditoria Gubernamental, donde se expone de manera sistemática todos los temas que comprende esta área, es decir que posee las características de orden, coherencia e interdependencia propias de un sistema, de tal modo que las distintas partes adquieren significado en relación con el todo, con la unidad del sistema al que pertenecen.

1.3 ALCANCE

El presente Trabajo Informe se lo realizo de manera sistemática, recopilando información del área de Auditoria Gubernamental, enfocado al control gubernamental, el cual conlleva a los resultados de una gestión pública; la auditoria gubernamental, que es un examen objetivo de las operaciones financieras y administrativas sujetas a controles; la auditoria gubernamental en Bolivia, que se viene desarrollando desde hace años de forma sistemática; las normas de auditoria gubernamental, las cuales fueron creadas para realizar el control gubernamental, en las cuales un auditor interno debe enmarcarse; tipos de auditoria gubernamental, para dicho control gubernamental también se crearon las normas específicas de acuerdo al tipo de auditoria las cuales se desarrollan en el contexto de una auditoria para el sector público.

1.4 METODOLOGÍA

1.3.1 METODO DE INVESTIGACION:

El método a usar es el Deductivo

El método deductivo es un método científico que considera que la conclusión se halla implícita dentro las premisas. Esto quiere decir que las conclusiones son una consecuencia necesaria de las premisas: cuando las premisas resultan verdaderas y el razonamiento deductivo tiene validez, no hay forma de que la conclusión no sea verdadera.

El método deductivo logra inferir algo observado a partir de una ley general. Esto lo diferencia del llamado método inductivo, que se basa en la formulación de leyes partiendo de los hechos que se observan.

Hay quienes creen, como el filósofo Francis Bacon, que la inducción es preferible a la deducción, ya que permite trasladarse desde particularidades hacia algo general.

Entre los ejemplos que podemos utilizar para entender más exactamente lo que significa el término método deductivo estaría el siguiente: si partimos de la afirmación de que todos los ingleses son puntuales y sabemos que John es inglés, podemos concluir diciendo que, por tanto, John es puntual.

En el ámbito de las Matemáticas también se hace mucho uso del citado método deductivo. Así, en esta materia podremos encontrar ejemplos que lo demuestran: si A es igual a B y B es igual a C, podemos determinar que A y C son iguales.

Al hablar de este citado método deductivo tenemos que subrayar que el mismo, en el que el pensamiento va de lo general a lo particular, se hace uso de una serie de herramientas e instrumentos que permitan conseguir los objetivos propuestos de llegar al punto o esclarecimiento requerido.

En este sentido, podemos exponer que es frecuente que se empleen resúmenes, pues son los documentos que permiten concentrarse de manera clara y concisa en lo esencial de un asunto. No obstante, también hay que destacar que, de igual forma, se hace utilización de la síntesis y de la sinopsis.

Pero la lista de procedimientos y herramientas va mucho más allá. Así, en ella tampoco se podrían obviar los mapas, los gráficos, los esquemas o las demostraciones. Estas últimas en concreto ayudan especialmente a demostrar que un principio o una ley en concreto son verdaderos, y para ello se parte de todas las verdades establecidas así como de las relaciones lógicas.

El método deductivo puede dividirse según resulte directo y de conclusión inmediata (en los casos en los que el juicio se produce a partir de una única premisa sin otras que intervengan) o indirecto y de conclusión mediata (la premisa mayor alberga la proposición

universal, mientras que la menor incluye la proposición particular: la conclusión, por lo tanto, es el resultante de la comparación entre ambas).

En todos los casos, los investigadores que apelan al método deductivo empiezan su trabajo planteando supuestos (coherentes entre sí) que se limitan a incorporar las características principales de los fenómenos. El trabajo sigue con un procedimiento de deducción lógica que finaliza en el enunciado de las leyes de carácter general.

1.3.2 NIVEL DE INVESTIGACIÓN:

Narrativa

¿Qué es la investigación narrativa?

La investigación narrativa está adquiriendo cada día mayor relevancia en las ciencias sociales y humanas.

Para algunos autores se trata de una forma específica de investigación, dentro del paradigma cualitativo, con su propia credibilidad y legitimidad para conseguir conocimiento.

A nuestro parecer, se trata de una perspectiva de investigación que amplía las formas de investigación cualitativa, ya que en su seno puede incluir algunas estrategias metodológicas, fuentes de recogida de datos y formas de análisis y representación más convencional y otras más novedosas.

Desde el punto de vista metodológico, la investigación narrativa es un proceso de recogida de información a través de los relatos que cuentan las personas sobre sus vidas y las vidas de otros. Las fuentes de recogida de dichos relatos son las entrevistas, las cartas, las autobiografías y las historias orales.

La epistemología que se deriva de aquí considera objetivo el conocimiento del mundo y de la identidad, y también considera que puede establecerse algún sistema para obtener interpretaciones creíbles a partir de otras menos creíbles. En este sentido, las narraciones tienen la capacidad de reflejar las realidades de las experiencias de la gente y, por lo tanto, pueden establecerse relaciones congruentes entre lo que se cuenta de la vida de las

personas y lo que realmente viven. Por el contrario, los supuestos relativistas consideran que el mundo y la identidad son múltiples, es decir, existen diversas realidades dependientes de la mente de las personas. Dichos supuestos se relacionan con una epistemología constructivista que considera el conocimiento como una construcción social y falible y, además, valora múltiples formas de adquirir conocimiento.

Sin embargo, esto no es un problema para quienes se adhieren al relativismo. Más bien es el resultado de asumir que los seres humanos tenemos un conocimiento finito de nosotros mismos y del mundo en que vivimos. Por lo tanto, las identidades y narraciones se consideran cosas que la gente crea, hace y da forma en relación con una determinada audiencia y en un momento y contexto particular. Para completar la idea que hemos ido creando de lo que entendemos por investigación narrativa, nos parece adecuado referirnos a las dos posiciones básicas que adoptan los investigadores a la hora de encarar el análisis de las narraciones.

Desde este punto de vista, el investigador participa del momento en que se está contando la historia puesto que interactúa dialógicamente con el narrador con la misión de acompañarle, ayudarlo a evocar el relato y participar incluso corporalmente. Para conseguirlo, es muy importante que los investigadores elaboren un relato creativo, en lugar de un relato realista, donde la escritura se convierte en un método de análisis y la teoría se encuentre en la historia.

Esto exige pensar con los relatos y no sobre ellos, así como una implicación desde dentro y no un análisis desde fuera. Para Frank, “pensar con un relato significa experimentarlo de manera que afecta a la vida de uno” o escribirlo, es decir, representarlo de manera que afecte a la vida de los lectores y lectoras.

El análisis narrativo es una de las principales preocupaciones de aquellas personas que se dedican a la investigación narrativa es la que se refiere a las formas de análisis. Algunos autores se han ocupado de diferenciar un tipo de análisis narrativo, propiamente dicho, de otro más tradicionalmente cualitativo.

La primera forma, denominada análisis paradigmático, procede por categorías o tipologías en busca de temas comunes en las historias o relatos con la intención de llegar a determinadas generalizaciones.

En cambio, la segunda, procede en busca de los aspectos singulares de cada relato para llegar a elaborar una nueva narración que tome significativos datos o la información inicial.

1.3.3 TECNICAS DE INVESTIGACION

Observación documental (Recopilación)

Toda investigación o aplicación de carácter científico en las ciencias en general, debe implicar la utilización de procedimientos operativos rigurosos, bien definidos, transmisibles, susceptibles de ser aplicados de nuevo en las mismas condiciones, adaptados al fenómeno a discutir. Esas son las técnicas; la elección de éstas depende del objetivo perseguido, el cual está ligado al método de trabajo. Todo medio (método, técnica o instrumento) siempre debe estar subordinado al objetivo que se busca. Por lo tanto, el problema de la elección de un medio, es un problema de adecuación "medio – objetivo".

Para estudiar las técnicas es necesario conocer los métodos que las utilizan y coordinan, pero también tener idea de los fines, objetivos, es decir, de las ciencias de las que forman parte, del dominio en el cual se aplican los métodos.

Para establecer una tipología se puede utilizar una serie de distinciones que obedecerán a las exigencias siguientes:

Responder a las siguientes cuestiones fundamentales: ¿Para qué observar? ¿Quién observa? ¿Qué observar? ¿Con qué instrumentos observar? ¿Qué unidad de observación elegir? ¿Con qué grado de inferencia observar? ¿Cómo registrar la observación? ¿En qué tipo de situación es mejor observar? ¿Qué grado de libertad hay que dejar al observador? ¿Cómo usar las informaciones recogidas?

Destacar las características fundamentales de las técnicas de recogida de información.

Permitir clasificar las distintas técnicas empleadas.

Permitir matizar las técnicas existentes.

"Observar es ponerse delante (eso significa el prefijo ob.) de un objeto, a la vez como esclavo para serle fiel; y como maestro para poseerlo o conservarlo. Observar a uno es poner la mirada en él, considerarlo como objeto.

Es un procedimiento empírico por excelencia, el más primitivo y a la vez el más usado.

Es el método por el cual se establece una relación concreta e intensiva entre el investigador y el hecho social o los actores sociales, de los que se obtienen datos que luego se sintetizan para desarrollar la investigación.

Este método es una "lectura lógica de las formas" y supone el ejercicio y "metodología de la mirada" (deconstrucción y producción de nueva realidad).

Desde fines del siglo pasado y comienzos de éste, se fue recurriendo a esta técnica de manera cada vez más sistemática, llegando a constituirse como el instrumento metodológico por excelencia en la antropología, si bien hoy cabe reconocer que su uso es mucho más amplio.

La observación es un proceso cuya función primera e inmediata es recoger información sobre el objeto que se toma en consideración. Esta recogida implica una actividad de codificación: la información bruta seleccionada se traduce mediante un código para ser transmitida a alguien (uno mismo u otros). Los numerosos sistemas de codificación que existen, podrían agruparse en dos categorías: los sistemas de selección, en los que la información se codifica de un modo sistematizado mediante unas cuadrículas o parrillas preestablecidas, y los sistemas de producción, en los que el observador confecciona él mismo su sistema de codificación.

En su origen la palabra "observar" significaba "ajustarse a lo que está prescripto" (ponerse en actitud de siervo ante la ley): "observar los mandamientos", "observar la Ley". En este sentido se habla de observancia: se vigila, se observa también, a cualquiera que infringe la norma para hacerle una observación o una indicación. Aunque nosotros nunca utilizaremos este significado, es interesante con todo subrayarlo para acotar el campo connotativo de la noción de observación.

Desde este punto de vista de las técnicas de investigación social, la observación es un procedimiento de recolección de datos e información que consiste en utilizar los sentidos para observar hechos y realidades sociales presentes y a la gente donde desarrolla normalmente sus actividades.

La observación es un objetivo que hay que conseguir o una aptitud que hay que desarrollar: aprender a observar; desarrollar el sentido de la observación.

El investigador hablará más de técnica de observación que de método de observación. Con ello pretende significar una técnica de recogida de datos sirviéndose de uno de varios observadores (sentido estricto) o de cuestionario de encuesta (sentido amplio).

El investigador hablará también de observación en oposición a experimentación. En tal caso, la observación designa esa fase de la investigación, consistente en familiarizarse con una situación o fenómeno determinado, en describirlo, en analizarlo con el fin de establecer una hipótesis coherente con el cuerpo de conocimientos anteriores ya establecidos.

La observación es el resultado codificado del acto de observar seguido del acto de interpretar. Para el investigador, ello supone la referencia a un marco teórico.

Observar es un proceso, situado más allá de la percepción que, no solamente hace conscientes las sensaciones, sino que las organizaciones.

Se puede definir el procedimiento de observación: la observación es una operación de selección y de estructuración de datos de modo que quede patente una red de significaciones.

La estructuración de los datos: los datos recogidos de ese modo son categorizados, o sea, clasificados según criterios de equivalencias determinados de antemano.

En la observación en un medio natural, como es el caso de las situaciones educativas, las influencias producidas por el observador, son más difíciles de someter a un estudio experimental.

La actitud del observador proviene de la idea (representación) que tiene de la persona observada, en función del grupo social o profesional al que pertenece y en función de la representación que tiene de su rol en esa situación que pretende observar.

En la imposibilidad de resaltar todo, el observador tiene que realizar una elección, según su proyecto de trabajo.

La observación participante es indicada para propósitos exploratorios, y forma parte del proceso de familiarización del investigador en el estudio de la situación. Aquí, el análisis de los datos es simultáneo a la recolección de los mismos. El investigador que determina qué es lo que debe observar y cómo va a registrar esas observaciones. Debe plantear su estrategia anticipadamente, así como establecer listas y registros de observación de manera que la observación sea selectiva, concentrándose ésta en los detalles sustantivos.

El investigador es un observador declarado y aceptado por la comunidad. De esta manera éste se conforma como uno más de la comunidad y participa y observa de todas sus actividades siempre y cuando aquellas no interfieran en la investigación como tal. La premisa básica de este tipo de investigación es la convivencia en el medio para el conocimiento del mismo. Es una manera de investigación en profundidad y ocupa por lo general un tiempo prolongado.

La ventaja es que el investigador ya no es neutro en la realidad que interviene.

Por otro lado se establece de manera visible una ética de actuación del investigador: ello significa que el observador se atiene a las normas de la comunidad lo que equivale también a reconocer y aceptar lo que le es ajeno.

La observación sistemática u objetivamente estructurada es más estructurada que la observación participante. Se aplica en situaciones de diagnóstico y clasificación en base a taxonomías o tipologías ya establecidas, de manera que las categorías de observación ya están codificadas, implicando la observación sistemática una tarea de registro bastante menos flexible que la de la situación en la observación participante.

La ventaja de este tipo de observación es que se atiende a objetivos concretos.

La desventaja es que hay demasiada instrumentalización para obtener datos.

La observación objetivamente abierta: se produce cuando el investigador es un observador ajeno a lo que investiga y por lo tanto toma distancia en su modo de observación.

¿Para qué observar? La respuesta a esta pregunta permite distinguir cinco funciones esenciales que pueden ser prioritarias a la hora de crear o de utilizar un instrumento de observación. Es verdad que un mismo instrumento puede servir simultáneamente para varias funciones, pero la elección y la utilización de un determinado instrumento de observación, ante todo deben pensarse en relación a una función prioritaria.

1.3.4 INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN

Podemos definir a la investigación documental como parte esencial de un proceso de investigación científica, constituyéndose en una estrategia donde se observa y reflexiona sistemáticamente sobre realidades (teóricas o no) usando para ello diferentes tipos de documentos. Indaga, interpreta, presenta datos e informaciones sobre un tema determinado de cualquier ciencia, utilizando para ello, una metódica de análisis; teniendo como finalidad obtener.

Los instrumentos del presente Trabajo Informe constituyen:

- Libros
- Leyes
- Decretos Supremos
- Normas
- Artículos
- Publicaciones
- Otros

CAPITULO II

2. MARCO PRÁCTICO (CONTENIDO)

2.1 CONTROL GUBERNAMENTAL

Según la página de TRIPOD: "EL Control Gubernamental, consiste en la verificación periódica del resultado de la gestión pública, a la ley del grado de eficiencia y eficacia, transparencia y economía que hayan exigido en el uso de los recursos públicos, así como del cumplimiento por las entidades de las normas legales y de los lineamientos de política y planes de acción. Evalúa la eficacia de los sistemas de administración y control y establece las causas de los errores e irregularidades para recomendar las medidas correctivas". (TRIPOD.com, 2015)

De acuerdo a Jhonny Rubina: El Control Gubernamental, consiste en la supervisión, vigilancia y verificación de los actos y resultados de la gestión pública. Asimismo, del cumplimiento de las normas legales y de los lineamientos de política y planes de acción. El Control Gubernamental evalúa los sistemas de administración, gerencia y control, con fines de su mejoramiento a través de la adopción de acciones preventivas y correctivas pertinentes. El control gubernamental, es interno y externo. (RUBINA MEZA, 2006)

La ley de administración y control gubernamental establece: en su Artículo 1º.- La presente ley regula los sistemas de Administración y de Control de los recursos del Estado y su relación con los sistemas nacionales de Planificación e Inversión Pública, con el objeto de:

- a) Programar, organizar, ejecutar y controlar la captación y el uso eficaz y eficiente de los recursos públicos para el cumplimiento y ajuste oportuno de las políticas, los programas, la prestación de servicios y los proyectos del Sector Público;
- b) Disponer de información útil, oportuna y confiable asegurando la razonabilidad de los informes y estados financieros;
- c) Lograr que todo servidor público, sin distinción de jerarquía, asuma plena responsabilidad por sus actos rindiendo cuenta no sólo de los objetivos a que se destinaron

los recursos públicos que le fueron confiados sino también de la forma y resultado de su aplicación,

d) Desarrollar la capacidad administrativa para impedir o identificar y comprobar el manejo incorrecto de los recursos del Estado.

Artículo 2º.- Los sistemas que se regulan son:

a) Para programar y organizar las actividades:

- Programación de Operaciones.

- Organización Administrativa.

- Presupuesto.

b) Para ejecutar las actividades programadas:

- Administración de Personal.

- Administración de Bienes y Servicios.

- Tesorería y Crédito Público.

- Contabilidad Integrada.

c) Para controlar la gestión del Sector Público:

- Control Gubernamental, integrado por el Control Interno y el Control Externo Posterior.

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

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

Artículo 5°.- Toda persona no comprendida en los artículos 30 y 40, cualquiera sea su naturaleza jurídica, que reciba recursos del Estado para su inversión o funcionamiento, se beneficie de subsidios, subvenciones, ventajas o exenciones, o preste servicios públicos no sujetos a la libre competencia, según la reglamentación y con las excepciones por cuantía que la misma señale, informará a la entidad pública competente sobre el destino, forma y resultados del manejo de los recursos y privilegios públicos y le presentará estados financieros debidamente auditados. También podrá exigirse opinión calificada e independiente sobre la efectividad de algunos o todos los sistemas de administración y control que utiliza. (Publicaciones, 2012)

2.2 AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Según monografías.com la Auditoría Gubernamental es la revisión y examen que llevan a cabo la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo y la Contaduría Mayor de Hacienda a las operaciones de diferente naturaleza, que realizan las dependencias y entidades del Gobierno en el cumplimiento de sus atribuciones. (.COM, 2015)

Oswaldo Fonseca afirma que: la Auditoría Gubernamental es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras y/o administrativas, efectuado con posterioridad a su ejecución, en las entidades sujetas al sistema nacional de control, elaborando el correspondiente informe.

Se debe efectuar de acuerdo a normas de auditoría gubernamental, y disposiciones especializadas emitidas por la Contraloría General, aplicando las técnicas, métodos y procedimientos establecidos por la profesión del contador público. (Fonseca Luna, 2010)

Según la página de TRIPOD.com: La Auditoría Gubernamental, Auditoría Fiscal o como constitucionalmente se le conoce, Control Fiscal, no es nueva en nuestro país, pero solamente en la última década se le ha prestado atención para modernizarla y lograr que cumpla sus objetivos.

El concepto que sostiene el mismo es: Tradicionalmente la Auditoría Gubernamental se caracterizó por una simple revisión del cumplimiento de las normas legales que rigen la actuación de los funcionarios del Estado. Esto ha originado que la gestión estatal sea ineficiente aunque muy cumplidora de la normatividad vigente.

Es un lugar común afirmar que el peor administrador es el Estado y que la vigilancia a cargo de la Contraloría General de la República o de las Contralorías Departamentales o Municipales no tiene ningún tipo de resultado para evitarlo. Sin embargo la nueva Constitución Política de Colombia trata de cambiar esta situación, pues establece que la función pública del Control Fiscal, se ejercerá en forma posterior y selectiva y faculta a la Contraloría General de la República para ejercer un control financiero, de gestión y de resultados, lo cual es muy novedoso, pues cambia en forma sustancial el Control Fiscal que supuestamente se había venido ejerciendo.

Aplicando las normas constitucionales y el método utilizado hasta el momento para conceptualizar las diferentes clases de auditorías, la Auditoría Gubernamental sería entonces:

El examen crítico y sistemático del sistema de gestión fiscal de la administración pública y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación, realizado por las Contralorías General de la República, Departamental o Municipal, con el fin de emitir un dictamen sobre la eficiencia, eficacia y economicidad en el cumplimiento de los objetivos de la entidad estatal sometida a examen, además de la valoración de los costos ambientales de operación del Ente, para así vigilar la gestión pública y proteger a la sociedad. (TRIPOD:COM)

Teresa Quenallata señala: La Auditoría Gubernamental es el mejor medio para verificar que la gestión pública se haya realizado con economía, eficiencia, eficacia y transparencia, de conformidad con las disposiciones legales aplicables. La auditoría se ha convertido en un elemento integral del proceso de responsabilidad en el sector público. La confianza depositada en el auditor gubernamental ha aumentado la necesidad de contar con normas modernas que lo orienten y permitan otros se apoyen en su labor.

Su definición al respecto: Es la revisión y examen que llevan a cabo las entidades fiscalizadoras superiores a las operaciones de diferente naturaleza, que realizan las dependencias y entidades del gobierno central, estatal y municipal en el cumplimiento de sus atribuciones legales. (Queñalata, 2004)

El autor Javier Pérez Saavedra afirma: El concepto de Auditoría Gubernamental en nuestro país es relativamente reciente; con esto no se quiere decir que la Auditoría Gubernamental no haya existido desde tiempo atrás, puesto que al analizarla en sus elementos constitutivos se concluye que como se señala es parte de cualquier proceso de administración pública. La Auditoría Gubernamental se ha dado con diversas denominaciones y enfoques, por ello es oportuno intentar alguna definición conceptual de esta función, enmarcada dentro de la problemática actual de la administración pública. Por lo tanto podemos bien decir que la Auditoría Gubernamental es aquella revisión sistemática encaminada al examen de hechos y circunstancias que se dan en el contexto de la administración pública, con objeto de comprobar que tales hechos y circunstancias coadyuven de manera eficiente con los altos objetivos del estado. (Javier, 2008)

Al respecto el Control Gubernamental, consiste en la supervisión, vigilancia y verificación de los actos y resultados de la gestión pública sobre el grado de eficiencia y eficacia, transparencia y economía que hayan exigido en el uso de los recursos públicos, así como del cumplimiento por las entidades de las normas legales y de los lineamientos de política y planes de acción.

2.3 LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL EN BOLIVIA

La legislación boliviana, más propiamente la Ley N° 1778, Ley de Administración y Control Gubernamentales, establece en su artículo 13 que el control gubernamental tendrá por objetivo 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 el manejo inadecuado de los recursos del Estado.
- Asimismo, establece que el control gubernamental se aplicará sobre el funcionamiento de los sistemas de administración de los recursos públicos y estará integrado por:
 - El Sistema de Control Interno, comprendido por los instrumentos de control previo y posterior; y, la auditoría interna.
 - El Sistema de Control Externo Posterior, se aplicará por medio de la auditoría externa de las operaciones ya ejecutadas.
 - En ese marco, la Auditoría Gubernamental, es la acumulación y evaluación objetiva de evidencia para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y criterios establecidos (Normas Generales de Auditoría Gubernamental).

Es necesario resaltar que la principal característica de la auditoría externa gubernamental es la independencia e imparcialidad y se aplicará sobre las operaciones ya realizadas por las entidades públicas –*comprendidas en los artículo 3 y 4 de la Ley N° 1178-* y sus recomendaciones, serán discutidas y aceptadas por la entidad auditada, son de cumplimiento obligatorio.

¿Quiénes pueden ejecutar auditorías gubernamentales?

- Las Unidades de Auditoría Interna de la propia entidad.
- La Contraloría General del Estado.
- Las Firmas de Profesionales de Auditoría Externa o Consultoría Especializada. (<http://www.contraloria.gob.bo/PortalCGR/Modulos/VerContenidos.aspx?ItemID=193>, 2015)

Según José Luis Palacios Céspedes: Es importante conocer de qué manera el SCG procura la mejora de la eficiencia en la captación y uso de los recursos públicos 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

Gestión de Control Gubernamental1. Sistema de Control Gubernamental. Ley 1178 (Ley SAFCO). Marco Legal del SCG. Componentes del SCG. Ámbito de Aplicación. Sistema de Control Gubernamental Interno. Sistema de Control Gubernamental Externo Posterior

El Proceso Administrativo El proceso Administrativo en los tres niveles organizacionales Nivel Planeación Organización Dirección Control Institucional Planeación Diseños de la Dirección general. Controles estratégica, estructura política, global, determinación organizacional, directrices de evaluación de los objetivos, personal desempeño organizacionales, Planeación y Diseño Gerencia y Controles tácticos asignación de departamental. Recursos y evaluación del recursos Estructura de los Liderazgo y desempeño órganos y motivación departamental equipos. Normas y procedimientos Operacional Planes Diseño de cargos Supervisión de Controles operacionales de y tareas. Métodos primera línea operacionales y acción cotidiana y procesos de evaluación del operación desempeño individual.

El Control es importante: Porque permite garantizar el logro de los objetivos, es decir, que las actividades ejecutadas se enmarcan en lo planificado Control sobre resultados El Control se da sobre las demás funciones administrativas (Planificación, organización y Ejecución) Antes, Durante y Después.

¿CUÁLES SON LOS OBJETIVOS DEL SCG? •La eficacia y eficiencia •La confiabilidad de la captación y uso de información generada los recursos públicos y M sobre el uso de los en las operaciones de los recursos públicos del Estado •La capacidad •Los procedimientos administrativos para que toda autoridad logre impedir o identificar y rinda cuenta del manejo oportuno y adecuado de los resultados de su gestión. Evaluar el resultado de la gestión.

¿Cuáles son los componentes del sistema de control gubernamental?• sistema de sistema de control interno, control externo previo, control externo posterior SISPLAN SNIP sistemas SPO SOA SP operativos SAP SABS STCP SCI. (Cespedes, 2010)

Según al Lic. Gabriel Vela: En Bolivia desde muchos años atrás se conformaron unidades de auditoría interna en las más importantes instituciones públicas, con funciones de control previo unas veces y posterior otras.

Con el D.S. N° 22165 del 12 de abril de 1989, se expiden ajustes a los Sistemas de Control Gubernamental y en su artículo 4 se concibe la evaluación de la eficiencia y eficacia por parte de la auditoría interna la misma que no participara en ninguna actividad administrativa y dependerá de la máxima autoridad.

El 20 de julio de 1990 se promulga la ley N° 1178 de Administración y control Gubernamental, concebido bajo la teoría general de sistemas, se constituye en la base para las actividades de administración y control de las entidades gubernamentales, y específicamente para el control interno y externo.

En lo que significa el control interno gubernamental la auditoría interna se constituye en la parte más importante del sistema.

Para comprender el enfoque de la auditoría interna, en forma previa se debe recordar el espíritu de la ley 1178, orientado básicamente a la administración por objetivos, y el control por resultados.

El artículo 1° establece que la ley regula los sistemas de administración y de control de los recursos del estado y su relación con los sistemas nacionales de Planificación e Inversión Pública, con el objeto de:

- a) Programar, organizar, ejecutar y controlar la capacitación y el uso eficaz y eficiente de los recursos públicos para el cumplimiento y ajuste oportuno de las políticas, los programas, la prestación de servicios y los proyectos del sector público.
- b) Disponer de la información útil, oportuna y confiable asegurando la razonabilidad de los informes y Estados Financieros.
- c) Lograr que todo objetivo servidor público, sin distinción de jerarquía, asuma plena responsabilidad por sus actos rindiendo cuenta no solo de los objetivos a que se destinaron los recursos públicos que le fueron confiados, sino también de la forma y resultado de su aplicación.

- d) Desarrollar la capacidad administrativa para impedir o identificar y comprobar el manejo incorrecto de los recursos del Estado.

En el artículo N° 13 establece que “El control gubernamental tiene por objetivo 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”.

Además establece que el sistema de Control Gubernamental está integrado por: El sistema de Control Interno y el sistema de control externo posterior. (Vela Quiroga, 2007)

Al respecto: La Auditoría Gubernamental es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras y/o administrativas, efectuado con posterioridad a su ejecución, en las entidades sujetas al sistema nacional de control, elaborando el correspondiente informe.

Se debe efectuar de acuerdo a normas de auditoría gubernamental, y disposiciones especializadas emitidas por la Contraloría General, aplicando las técnicas, métodos y procedimientos establecidos por la profesión del contador público.

2.4 NORMAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Viridiana Guzmán Chávez afirma que: Para asegurar la calidad y uniformidad de la auditoría gubernamental en Bolivia, la Contraloría General de la República (Ahora Contraloría General del Estado), emitió las Normas de Auditoría Gubernamental, que constituyen pautas técnicas relativas a los requisitos mínimos sobre la personalidad del auditor, el trabajo que desempeña y la información que genera como resultado de su trabajo.

Las Normas de Auditoría Gubernamental vigentes fueron aprobadas mediante Resolución N° CGE/094/2012, de 27 de agosto de 2012 y están conformadas por:
Específicas:

- Normas Generales de Auditoría Gubernamental:
- Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna.
- Normas Específicas de acuerdo al tipo de auditoría:
- Normas de Auditoría Financiera.
- Normas de Auditoría Operacional.
- Normas de Auditoría Ambiental.
- Normas de Auditoría Especial.
- Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública.
- Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación.

Las normas de auditoría emitidas por la Contraloría General del Estado pueden ser revisadas en: (Contraloría, Manual de normas de auditoría, 2010)

El texto de las Normas de Auditoría Gubernamental C.G.R., contiene un conjunto de disposiciones y aclaraciones que le permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría gubernamental en Bolivia, por su importancia y su uso imprescindible por todo auditor interno gubernamental.

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

- Contraloría General de la República
- Unidades de Auditoría de las entidades públicas
- Profesionales o firmas de auditoría o consultoría especializada

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

Los servidores públicos deben rendir cuenta de su gestión a la sociedad. En este sentido los servidores públicos, los legisladores y los ciudadanos en general desean y necesitan saber, no solo los recursos públicos han sido administrados correctamente y de conformidad con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, sino también de la forma y resultado de su aplicación, en términos de eficacia, eficiencia y economía.

El presente documento contribuye al cumplimiento de la obligación que tienen los servidores públicos de responder por su gestión, incluye conceptos y áreas de auditoría que son vitales para los objetivos de confiabilidad de la información.

Los servidores públicos y otros a los que se les ha confiado la administración de los recursos públicos, deben:

- a) Emplear estos recursos con eficacia, eficiencia y economía.
- b) Cumplir con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, implantando sistemas adecuados para promover y lograr su cumplimiento.
- c) Establecer y mantener controles efectivos para garantizar la consecución de las metas y objetivos correspondientes, promover la eficiencia de sus operaciones, salvaguardar los recursos contra irregularidades, fraudes y errores, emitir información operativa y financiera útil, oportuna y confiable. (Viridiana)

La Contraloría General del Estado, establece: como las normas generales de auditoría gubernamental:

2.4.1 Competencia

La primera norma general es: El auditor gubernamental o grupo de auditores gubernamentales designados para realizar la auditoría deben tener individualmente y en conjunto, respectivamente, la suficiente capacidad técnica, entrenamiento y experiencia profesional, para lograr los objetivos de auditoría.

Las organizaciones de auditoría deben asignar los recursos humanos necesarios para garantizar que el examen sea ejecutado por personal que, colectivamente, posea

conocimientos y habilidades necesarios para llevarlo a cabo. A tal efecto, cuando corresponda, en apoyo a la auditoría gubernamental, se debe contratar profesionales con conocimiento y experiencia comprobados en las áreas de especialidad que se requieran.

El equipo de auditoría debe poseer conocimientos de los métodos y técnicas aplicables al examen que se realiza, así como la educación, habilidades y experiencia para aplicar tales conocimientos.

Las organizaciones de auditoría deben diseñar e implementar un programa de educación y capacitación continua que asegure la calidad profesional de su personal para satisfacer las exigencias de esta norma en particular y aplicar las Normas de Auditoría Gubernamental en general.

Los auditores gubernamentales deben mejorar permanentemente sus competencias profesionales.

Las organizaciones de auditoría son responsables de establecer e implementar un programa que asegure que todos los auditores que participan en la ejecución de auditorías gubernamentales, cumplan con el requerimiento establecido en el punto anterior. Asimismo, las organizaciones de auditoría deben mantener documentación que respalde el cumplimiento de la capacitación profesional permanente del auditor gubernamental.

El auditor gubernamental para el ejercicio de sus funciones deberá contar con título profesional en Provisión Nacional.

2.4.2 Independencia

La segunda norma general es:

Los auditores gubernamentales deben estar libres de impedimentos y prejuicios que puedan comprometer su imparcialidad u objetividad. Además, deben mantener una actitud y apariencia de independencia.

Los auditores gubernamentales deben preservar la objetividad en la consideración de los hechos y la imparcialidad en la formulación de las opiniones, conclusiones y recomendaciones.

Es fundamental no sólo que los auditores gubernamentales sean de hecho independientes, sino también que aparenten serlo, evitando situaciones que puedan llevar a terceros a cuestionar su independencia y consecuentemente, desvalorizar sus opiniones, conclusiones y recomendaciones, así como generar pérdida de confianza pública.

Los auditores gubernamentales deben considerar la existencia de ciertos impedimentos que podrían vulnerar su independencia. Los principales impedimentos son:

- a) Relaciones oficiales, profesionales, personales o financieras con las entidades y servidores públicos sujetos a examen.
- b) Favores y prejuicios sobre personas, grupos o actividades de la entidad sujeta a examen, incluyendo los derivados de convicciones sociales, políticas, religiosas o de género.
- c) Desempeño previo en la ejecución de las actividades y operaciones relacionadas con el objeto de la auditoría.
- d) Intereses comerciales, profesionales, financieros y/o económicos con las entidades o actividades sujetas a examen.
- e) Relaciones de parentesco con el personal vinculado con el sujeto y el objeto de la auditoría.
- f) Impedimentos ajenos a la voluntad del auditor gubernamental, que pudieran restringir o interferir su capacidad de formarse opiniones independientes y objetivas.

El auditor gubernamental está obligado a excusarse formalmente de realizar o participar en una auditoría, en caso de incompatibilidad o conflicto de intereses, e informar al superior inmediato, tan pronto se presente cualquier causal de impedimento.

Los casos de excusa y recusación, se sujetarán a reglamentación emitida por el Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental.

Para preservar la independencia de los auditores internos dentro de la entidad:

- Los auditores internos deben informar de los resultados de su trabajo y rendir cuentas de su gestión a la Máxima Autoridad Ejecutiva.

No deben prestar asesoría directa a las unidades funcionales en cuanto a la toma de decisiones.

- La Máxima Autoridad Ejecutiva no deberá transferir o rotar a los auditores internos a otras unidades de trabajo u otra entidad.

Lo anterior no limita o impide que el auditor por voluntad propia pueda postular y acceder a otros cargos dentro de la entidad u otra.

El auditor gubernamental no debe perder su imparcialidad y objetividad en el ejercicio de sus funciones, ante influencias de orden político en particular, o de otra índole, en general.

Los auditores gubernamentales deben suscribir la Declaración de Independencia emitida por la Contraloría General del Estado, para reflejar su adhesión a criterios que fortalecen su objetividad, imparcialidad y rectitud.

Dicha declaración (excepto en el caso de profesionales independientes y de firmas privadas de auditoría), deberá ser suscrita en las siguientes situaciones:

- Anualmente hasta el 15 de febrero de cada año.
- Al momento de asumir el cargo.
- Ante la presencia de cualquier situación que afecte la independencia del auditor gubernamental, que no haya sido contemplada en las dos situaciones anteriores.

Los profesionales independientes y de firmas de auditoría, deben suscribir la

Declaración de Independencia prevista en el Reglamento que emita la Contraloría General del Estado, para la contratación de servicios de auditoría en apoyo al control externo posterior.

La Declaración de Independencia debe ser remitida:

- A la Máxima Autoridad Ejecutiva, en caso de auditores internos.
- A la entidad auditada, en caso de los profesionales independientes y de firmas privadas de auditoría, de acuerdo al Reglamento antes mencionado.

- A la instancia definida por la Contraloría General del Estado, para los auditores gubernamentales de su dependencia.

2.4.3 Ética

La tercera norma general es:

En el ejercicio de sus funciones, el auditor gubernamental debe regirse por el

Código de Ética del auditor gubernamental emitido por la Contraloría

General del Estado.

2.4.4 Diligencia profesional

La cuarta norma general es:

Se debe ejercer el debido cuidado y diligencia profesional en la planificación, ejecución y comunicación de resultados del examen, así como en otras actividades que hacen a la labor de auditoría.

La diligencia profesional obliga a cada una de las personas del equipo de auditoría a realizar su trabajo de acuerdo y en observancia de las Normas de Auditoría Gubernamental.

El ejercicio del debido cuidado y diligencia profesional, también requiere una revisión crítica en cada nivel de supervisión del trabajo y del criterio empleado para determinar el alcance de la auditoría, identificar los riesgos y para seleccionar los métodos, técnicas, pruebas y demás procedimientos que serán aplicados. Debiendo emplearse el mismo criterio para evaluar los resultados obtenidos y para presentar los informes correspondientes.

2.4.5 Control de calidad

La quinta norma general es:

Las organizaciones de auditoría deben implantar un sistema interno de control de calidad.

Este sistema debe estar sujeto a revisiones periódicas internas y externas.

El sistema interno de control de calidad es un conjunto de políticas y procedimientos orientados a obtener una seguridad razonable de que:

- La organización ha adoptado y cumple las Normas de Auditoría Gubernamental.
- Se alcancen los objetivos de auditoría preestablecidos y se concluya sobre los mismos.
- Los resultados obtenidos sean comunicados oportunamente a las instancias correspondientes.
- Se apliquen procedimientos de auditoría adecuados.
- Se reduzca el riesgo de error en la realización del trabajo.

Las políticas que debe incluir un sistema interno de control de calidad están dirigidas, principalmente a:

- a) Preservar la independencia, tanto de hecho como de apariencia.
- b) Asignar el personal competente para satisfacer los objetivos del examen.
- c) Contar con personal idóneo para absolver consultas técnicas de los auditores gubernamentales.
- d) Asegurar una supervisión adecuada que proporcione seguridad razonable sobre el cumplimiento de las políticas y procedimientos de la organización.
- e) Mantener un sistema de selección del personal que brinde seguridad razonable de incorporar personal competente.
- f) Promover el desarrollo profesional del personal para proporcionarles conocimientos que contribuyan al adecuado cumplimiento de sus obligaciones.
- g) Velar para que la promoción del personal asegure que éste cuente con las cualidades necesarias para asumir sus nuevas obligaciones.
- h) Evaluar periódicamente el desempeño del personal.
- i) Proporcionar una seguridad razonable de que todos los procedimientos de control estén siendo debidamente aplicados.

Los procedimientos para aplicar las políticas señaladas dependen de varios factores, entre ellos, el tamaño de la organización, su grado de autonomía, su estructura organizativa, etc. El sistema también debe considerar apropiadamente la relación costo/beneficio en la aplicación de aquellos procedimientos.

La organización de auditoría debe someter periódicamente su sistema interno de control de calidad a revisiones internas, por personal de la misma organización, y externas, por terceros independientes.

2.4.6 Ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales

La sexta norma general es:

El auditor gubernamental debe obtener una seguridad razonable sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales que resulten significativas para el logro de los objetivos de auditoría.

El ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables comprenden las normas jurídicas que emanan de un órgano público competente, como ser leyes (nacional, departamental y municipal), decretos, resoluciones, etc.

Las obligaciones contractuales son aquellas que surgen de una relación o acuerdo entre partes.

El auditor gubernamental tiene la obligación de conocer el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables al sujeto y objeto de la auditoría, para diseñar el examen de tal forma que le permita obtener seguridad suficiente acerca del cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales, que sean significativas para la consecución de los objetivos del examen.

El auditor gubernamental debe comprender el control interno relacionado con el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales para identificar los potenciales incumplimientos, los factores que

originan el riesgo de incumplimientos significativos y el diseño de las respectivas pruebas de auditoría.

El auditor gubernamental, puede requerir el apoyo legal para: i) identificar el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales; ii) diseñar las pruebas de cumplimiento de dichas disposiciones; iii) evaluar los resultados de estas pruebas; y iv) determinar el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo, otras normas legales aplicables y/u obligaciones contractuales.

La Unidad Legal pertinente deberá otorgar oportunamente el apoyo legal requerido.

Los indicios emergentes del incumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo, otras normas legales aplicables, y/u obligaciones contractuales conllevan a la aplicación de la Norma General de Auditoría Gubernamental 217 o las Normas de Auditoría Especial 250 según corresponda.

2.4.7 Relevamiento de información

La séptima norma general es:

Las organizaciones de auditoría, deben realizar relevamiento de información a efectos de determinar la inclusión de auditorías en el programa de operaciones anual o la auditabilidad, según corresponda.

Relevamiento de información general

Consiste en la recopilación y evaluación de la información sobre las actividades y operaciones que realiza una entidad, con el fin de conocer su complejidad, magnitud y naturaleza de sus operaciones e identificar áreas críticas, para determinar la inclusión de las auditorías en el programa de operaciones anual elaborado por la organización de auditoría, cuando corresponda.

Relevamiento de información específica

Consiste en la recopilación y evaluación de la información, a fin de tener una apreciación preliminar del área, programa, convenio, contrato, actividad, operación o proceso objeto de la auditoría, a fin de determinar la auditabilidad.

A los efectos de interpretación de esta norma se entiende por auditabilidad la condición que debe reunir el sujeto y el objeto de la auditoría para poder ser auditado, es decir contar con la predisposición de la Máxima Autoridad Ejecutiva de someter a la entidad, área, proyecto, proceso, operación u otros, a una auditoría; y la existencia de información y documentación necesaria y suficiente para ejecutar la auditoría.

La organización de auditoría analizará la pertinencia y oportunidad de efectuar el relevamiento de información específica a efectos de atender sugerencias de auditoría identificadas por el auditor, solicitudes de auditoría y/o denuncias de terceros.

En base a los resultados del relevamiento, se comunicará por escrito al denunciante o a quien requirió la auditoría, la decisión asumida por la organización de auditoría.

Si como resultado del relevamiento se advierten:

- Indicios de responsabilidad por la función pública, por principio de oportunidad, se trasladará a conocimiento de la Unidad Legal pertinente y ésta mediante la autoridad legal competente, remitirá a la instancia que corresponda.
- Hallazgos de control interno relevantes, se emitirá un informe por separado sobre los aspectos identificados, a efectos de sugerir las acciones correctivas y actividades de control necesarias. Este informe debe ser remitido a la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad auditada y de que ejerce tuición.

El informe de relevamiento de información general y específica, debe contener como mínimo lo siguiente: Antecedentes, Objetivo, Objeto, Alcance, Resultados y Conclusión.

2.4.8 Ejecución

La octava norma general es:

Cualquiera sea el objeto del examen y tipo de auditoría a ejecutarse, la misma debe ser planificada y supervisada; estar acompañada de evidencia; y sus resultados deben ser comunicados en forma escrita.

La ejecución del examen debe ceñirse a la Norma de Auditoría Gubernamental específica. Cuando existan limitaciones para aplicar los procedimientos de auditoría se deberá

justificar y documentar, revelando tal situación en su informe, como restricciones al alcance del trabajo.

2.4.9 Seguimiento

La novena norma general es:

La Contraloría General del Estado y las Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas deben verificar oportunamente el cumplimiento de las recomendaciones contenidas en sus informes. Además, las Unidades de

Auditoría Interna deben verificar el cumplimiento de las recomendaciones emitidas por las firmas privadas de auditoría y profesionales independientes.

El cumplimiento de las recomendaciones debe ser considerada de la siguiente manera:

Cumplida: cuando las causas que motivaron la recomendación fueron anuladas o minimizadas, asegurando que los efectos no se repitan; y se hayan cumplido los procesos institucionales para ponerlas en práctica.

No cumplida: cuando no se ha realizado ninguna acción para el efecto o cuando las actividades realizadas no aseguran la eficacia de la solución planteada por la entidad (por ejemplo, un manual de funciones elaborado pero que no tiene la capacidad de anular la causa que originó la recomendación, ya sea porque es incompleto, no cumple la normativa vigente, etc.). En este caso, deberá identificar las causas de la falta de cumplimiento.

No aplicable: Son aquellas recomendaciones que al momento de su seguimiento presentan situaciones que imposibilitan su cumplimiento o aplicabilidad, tales como:

- Modificaciones del marco normativo que rige el accionar de la entidad.
- El proyecto, unidad o proceso se hayan cerrado o eliminado al momento del seguimiento.

Las situaciones señaladas precedentemente no son limitativas, pudiendo surgir otras situaciones; a tal efecto, toda recomendación no aplicable deberá ser debidamente justificada y documentada.

Como resultado del seguimiento, se emitirá un informe que debe contener como mínimo lo siguiente: Antecedentes, Objeto, Objetivo, Alcance, Resultados, Conclusión y Recomendación.

El incumplimiento injustificado al cronograma de implantación de las recomendaciones aceptadas, constituye una causal para la determinación de indicios de responsabilidad por la función pública.

No debe realizarse más de dos evaluaciones al cumplimiento de las recomendaciones.

En caso de establecerse en el segundo seguimiento recomendaciones no cumplidas, la organización de auditoría deberá analizar la pertinencia de efectuar una nueva auditoría de similar naturaleza con un alcance actualizado. (Contraloría, Resolución SGE/194/2012, 2012)

Al respecto: Para asegurar la calidad y uniformidad de la auditoría gubernamental en Bolivia, la Contraloría General de la República (Ahora Contraloría General del Estado), emitió las Normas de Auditoría Gubernamental, que constituyen pautas técnicas relativas a los requisitos mínimos sobre la personalidad del auditor, el trabajo que desempeña y la información que genera como resultado de su trabajo.

El texto de las Normas de Auditoría Gubernamental C.G.R., contiene un conjunto de disposiciones y aclaraciones que le permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría gubernamental en Bolivia, por su importancia y su uso imprescindible por todo auditor interno gubernamental.

Las normas de auditoría gubernamental son:

- *Competencia*
- *Independencia*
- *Ética*
- *Diligencia profesional*
- *Control de calidad*
- *Ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales*
- *Relevamiento de información*

- *Ejecución*
- *Seguimiento*

2.5. TIPOS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Según el autor Javier Pérez Saavedra: Están conformadas por:

Normas Específicas de acuerdo al tipo de auditoría:

- Normas de Auditoría Financiera.
- Normas de Auditoría Operacional.
- Normas de Auditoría Ambiental.
- Normas de Auditoría Especial.
- Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública.
- Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación.
(Contraloría, Manual de normas de auditoría, 2010)

2.5.1 Auditoría Financiera

Según el autor Javier Pérez Saavedra: La auditoría financiera es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de:

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

de informes financieros, ha sido diseñado e implantado para lograr los objetivos. (Javier, 2008)

La Normas de Auditoría Financiera establece: La auditoría financiera es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de: a) Emitir una opinión independiente respecto a si los estados financieros de la entidad auditada presentan razonablemente en todo aspecto significativo, de acuerdo con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, la situación patrimonial y financiera, los resultados de sus operaciones, los flujos de efectivo, la evolución del patrimonio neto, la ejecución presupuestaria de recursos, la ejecución presupuestaria de gastos, y los cambios en la cuenta ahorro – inversión – financiamiento. b) Determinar si: i) la información financiera se encuentra presentada de acuerdo con criterios establecidos o declarados expresamente; ii) la entidad auditada ha cumplido con requisitos financieros específicos; y iii) el control interno relacionado con la presentación de estados financieros ha sido diseñado e implementado para lograr los objetivos.

Ejercicio de la auditoría interna

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

Las Normas de Auditoría Gubernamental deben ser aplicadas por el auditor interno gubernamental

Dichas normas de auditoría financiera son:

- Planificación
- Supervisión
- Control interno
- Evidencia
- Comunicación de resultados

(Contraloría, Normas de Auditoría Financiera)

Al respecto, la auditoría financiera es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de: a) Emitir una opinión independiente respecto a si los estados financieros de la entidad auditada presentan razonablemente en todo aspecto significativo, de acuerdo con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada, la situación patrimonial y financiera, los resultados de sus operaciones, los flujos de efectivo, la evolución del patrimonio neto, la ejecución presupuestaria de recursos, la ejecución presupuestaria de gastos, y los cambios en la cuenta ahorro – inversión – financiamiento. b) Determinar si: i) la información financiera se encuentra presentada de acuerdo con criterios establecidos o declarados expresamente; ii) la entidad auditada ha cumplido con requisitos financieros específicos; y iii) el control interno relacionado con la presentación de estados financieros ha sido diseñado e implementado para lograr los objetivos.

2.5.2 Auditoría Operacional

Según el autor Javier Pérez Saavedra: La auditoría operacional es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia con el propósito de expresar una opinión independiente sobre: i) la eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de control interno incorporados a ellos, y ii) la eficiencia, eficacia, y economía de las operaciones.

Para la adecuada interpretación y aplicación de las normas de auditoría operacional, a continuación se definen los siguientes conceptos:

Sistema: es una serie de actividades relacionadas, cuyo diseño y operación conjunta tienen el propósito de lograr uno o más objetivos preestablecidos.

Eficacia: es la capacidad que tiene un sistema de asegurar razonablemente la consecución de objetivos.

En términos generales, el índice de eficacia es la relación entre los resultados logrados y el objetivo previsto.

Eficiencia: es la habilidad de alcanzar objetivos empleando la mínima cantidad de recursos posible (v.g. tiempo, humanos, materiales, financieros, etc.)

En este sentido, un índice de eficiencia generalmente utilizado es la relación entre los resultados obtenidos y la cantidad de recursos empleados.

Economía: es la habilidad de minimizar el costo unitario de los recursos empleados en la consecución de objetivos, sin comprometer estos últimos.

En este sentido, un índice de economía generalmente empleado es la relación entre los resultados obtenidos y el costo de los mismos. (Javier, 2008)

La Normas de Auditoría Operacional establece: La auditoría operacional es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia con el propósito de expresar una opinión independiente, de forma individual o en conjunto, sobre la eficacia de los sistemas de administración y control interno; eficacia, eficiencia, economía de las operaciones y/o de la evaluación de la efectividad. Con base en el informe de auditoría operacional en el que se califique la gestión como deficiente o negligente, el Contralor General del Estado podrá emitir el Dictamen de Responsabilidad Ejecutiva. Para la adecuada interpretación y aplicación de las normas de auditoría operacional, se deben considerar las siguientes definiciones: Sistema: es una serie de actividades relacionadas, cuyo diseño y operación conjunta tienen el propósito de lograr uno o más objetivos preestablecidos.

Eficacia: es la capacidad de lograr los objetivos establecidos en un periodo de tiempo determinado, independientemente de los costos invertidos. En términos generales, el índice de eficacia es la relación entre los resultados logrados y el objetivo previsto.

Eficiencia: debe ser entendida como la relación entre los recursos invertidos y los resultados obtenidos, cuyo resultado debe aproximarse a un índice de eficiencia establecido por la entidad o a un indicador externo aplicable. En el caso de que no se puedan contar con índices externos apropiados para evaluar la gestión de la entidad auditada, el auditor puede elaborar índices en base al desempeño de la propia entidad en gestiones anteriores.

Economía: es la habilidad de minimizar, dentro de lo razonable, el costo unitario de los recursos empleados para la consecución de objetivos, sin comprometer la calidad de estos

últimos. En este sentido, un índice de economía generalmente empleado es la relación entre los resultados obtenidos y el costo de los mismos. Efectividad: es la evaluación del impacto que tienen las acciones de las entidades públicas en beneficio de la sociedad. El índice aplicable es la relación de impacto logrado sobre impacto requerido. Ejercicio de la auditoría interna La auditoría interna es una función de control posterior de la organización, que se realiza a través de una unidad especializada, cuyos integrantes no participan en las operaciones y actividades administrativas. Su propósito es contribuir al logro de los objetivos de la entidad evaluando el grado de cumplimiento y eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de control interno incorporados a ellos y analizando los resultados y la eficiencia de las operaciones. Las Normas de Auditoría Gubernamental deben ser aplicadas por el auditor interno gubernamental

Dichas normas de auditoría operacional son:

- Planificación.-
- Supervisión.-
- Control interno.-
- Evidencia.-
- Comunicación de resultados.-

(Contraloría, Normas de Auditoría Operacional)

Al respecto, la auditoría operacional es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia con el propósito de expresar una opinión independiente, de forma individual o en conjunto, sobre la eficacia de los sistemas de administración y control interno; eficacia, eficiencia, economía de las operaciones y/o de la evaluación de la efectividad. Con base en el informe de auditoría operacional en el que se califique la gestión como deficiente o negligente, el Contralor General del Estado podrá emitir el Dictamen de Responsabilidad Ejecutiva. Para la adecuada interpretación y aplicación de las normas de auditoría operacional, se deben considerar las siguientes definiciones: Sistema: es una serie de actividades relacionadas, cuyo diseño y operación conjunta tienen el propósito de lograr uno o más objetivos preestablecidos.

2.5.3 Auditoría Ambiental

Según el autor Javier Pérez Saavedra: La auditoría ambiental es la acumulación y examen metodológico y objetivo de evidencia con el propósito es expresar una opinión independiente sobre la eficacia de los sistemas de gestión ambiental y/o el desempeño ambiental y/o los resultados de la gestión ambiental.

La auditoría ambiental considera como objeto de examen: los sistemas de gestión ambiental; las acciones asociadas a la gestión ambiental desarrolladas por los entes; los privilegios ambientales otorgados por el Estado; los ecosistemas; y los recursos naturales.

El sujeto de la auditoría ambiental es todo ente o conjunto de entes cuyos sistemas de gestión ambiental están vinculados al objeto de auditoría ambiental.

Los tipos de auditoría ambiental gubernamental son:

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

Entre otros aspectos, es posible determinar la eficacia de:

- i) los procedimientos de prevención de la calidad ambiental;
- ii) los procedimientos de monitoreo para identificar problemas ambientales, incluyendo emergencias y desastres naturales;
- iii) las decisiones y medidas adoptadas en respuesta a los resultados de la inspección y vigilancia ambientales llevadas a cabo por la autoridad ambiental competente; y
- iv) los controles ambientales que permitan cumplir con los objetivos de la protección y conservación ambiental en el marco del desarrollo sostenible.

b) auditoría de desempeño ambiental, cuyo objetivo es medir, entre otros: el grado de cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables y normas ambientales; la eco eficiencia de las actividades desarrolladas; el grado de variación

de la calidad ambiental, ya sea por la disminución o el incremento de los impactos ambientales adversos o benéficos; y el grado con el que se mejora de manera continua la eficacia de los sistemas de gestión ambiental.

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

Para la adecuada interpretación de estas normas, a continuación se enuncian los siguientes conceptos utilizables para los fines del control gubernamental:

Calidad Ambiental: es la situación de los componentes del medio ambiente en un momento determinado, mensurable en función de parámetros físicos, químicos, biológicos, etc.

Desarrollo Sostenible: es el proceso mediante el cual se satisfacen las necesidades de la generación actual, sin poner en riesgo la satisfacción de necesidades de las generaciones futuras.

Desempeño Ambiental: es el grado de cumplimiento de disposiciones y normas ambientales durante la realización de las actividades asociadas a la gestión ambiental; y/o, la eco eficiencia con que se desarrollan las actividades en general; y/o, el grado de variación de la calidad ambiental ocasionado por la gestión ambiental; todo esto en el contexto de las políticas nacionales, sectoriales, departamentales y/o municipales.

E coeficiencia: Es un indicador del desempeño ambiental asociado a las actividades de protección, conservación, uso y/o transformación de los recursos naturales, que puede ser medido en términos de la reducción de desechos y/o del consumo energético; del reciclado de materiales; de la rehabilitación y/o restauración de ecosistemas; de la rapidez con la que se atienden y/o resuelven emergencias e impactos ambientales; etc.

Ecosistema: es un entorno limitado del planeta Tierra cuyas dimensiones son variables y que está formado por un conjunto dinámico de comunidades o asociaciones de animales (incluido el hombre), plantas, microorganismos y su medio no viviente, que interactúan

como una unidad funcional (v.g. una cuenca o micro cuenca hidrográfica, con todos sus recursos naturales, incluyendo especies migratorias).

Estado Ambiental: lo conforman la calidad ambiental y las condiciones (políticas, económicas, sociales, culturales, etc.), en las que se encuentra el medio ambiente en un momento dado.

Gestión Ambiental: es el conjunto de decisiones y actividades concomitantes, orientadas a los fines del desarrollo sostenible; está constituida por la administración de políticas, estrategias, planes, programas, proyectos, actividades y/o decisiones, a través de sistemas, normas, medios, procedimientos e instrumentos, destinados a promover, regular y controlar la calidad, asignación, uso y conservación del medio ambiente.

Impacto Ambiental: es cualquier cambio en el estado ambiental, sea este adverso o benéfico, provocado parcial o totalmente a causa de una política, decisión, actividad, proyecto, producto y/o servicio, incluyendo aquellas razones de origen social, cultural o natural.

Medio Ambiente: es el entorno del planeta Tierra, compuesto por ecosistemas diversos, interrelacionados e interdependientes, que sustenta y condiciona todas las formas de vida.

Monitoreo Ambiental: es un sistema de seguimiento continuo de la calidad ambiental, que comprende métodos y procedimientos de observación, medición y evaluación de los parámetros y atributos que definen la calidad ambiental de un ecosistema o recurso natural.

Privilegio Ambiental: es la ventaja, prerrogativa o exclusividad de uso de recursos naturales, autorizada por parte del Estado y sujeta a regulaciones de orden legal, motivo por el cual deben considerarse siempre las externalidades económicas que intervengan, las cuales constituyen beneficios resultantes del empleo de esos recursos.

Recursos Naturales: son el agua, el aire y el suelo, con todos sus contenidos orgánicos e inorgánicos, cualquiera sea su naturaleza, incluyendo las fuerzas físicas susceptibles de ser aprovechadas por el hombre.

Registros Ambientales: son cualquier documentación e información emergente de la gestión pública relacionada con el medio ambiente y sus recursos naturales.

Resultados de la Gestión Ambiental: son los cambios netos ocurridos entre un estado ambiental evaluado en una fecha determinada y otro de referencia evaluado en una fecha anterior. Si no fuese posible determinar el estado ambiental de referencia, se pueden utilizar normas ambientales de aceptación general u otros criterios técnicos adecuados.

Sistema de Gestión Ambiental: es la estructura organizativa, procesos, procedimientos, funciones, prácticas, recursos y medios para implementar y mantener la gestión ambiental. (Javier, 2008)

La Normas de Auditoria Operacional establece: La auditoría ambiental es la acumulación y el examen metodológico y objetivo de evidencia, que se realiza con el propósito de emitir una opinión independiente sobre la gestión ambiental. Es importante indicar que la auditoría ambiental a la que se refiere estas normas, forma parte del Sistema de Control Gubernamental establecido por la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales y no debe confundirse con otros tipos de auditorías ambientales que se practican en el país.

Son tres los subtipos de auditoría ambiental, los cuales varían en sus propósitos y en lo que examinan específicamente. Los subtipos de auditoría ambiental son los siguientes: auditoría de un sistema de gestión ambiental, auditoría de desempeño ambiental y auditoría de resultados de la gestión ambiental. La auditoría de un sistema de gestión ambiental tiene el propósito de determinar la eficacia del mismo.

La eficacia se entiende como la capacidad de un sistema para asegurar el logro de los fines de la gestión ambiental considerada.

La auditoría de desempeño ambiental tiene como propósito evaluar la manera en que una entidad o entidades han implementado, realizado o ejecutado la gestión ambiental que se considere.

La auditoría de resultados de la gestión ambiental puede ser realizada con los siguientes propósitos:

a) evaluar lo logrado por una entidad o entidades en un tema específico de la gestión ambiental, considerando lo establecido en los Sistemas Nacionales de Planificación y de Inversión Pública, en la programación de operaciones u otros que sean pertinentes; y/o,

b) evaluar la variación en el estado ambiental de un determinado ambiente, ecosistema o recurso natural, para comprobar si los cambios responden a lo establecido previamente en las políticas, planes, normas, etc. que correspondan.

El objeto de examen se define como la materia o asunto que se examina en una auditoría ambiental. La opinión independiente que se emita se referirá a ese objeto. Cada subtipo de auditoría ambiental considera objetos de examen específicos. Una auditoría de un sistema de gestión ambiental, considera un sistema de gestión ambiental. La auditoría de desempeño ambiental examina las acciones asociadas a la gestión ambiental. La auditoría de resultados de la gestión ambiental examina los logros de la gestión ambiental y/o el estado ambiental.

El sujeto de examen comprende a la entidad o entidades que estén vinculadas con el objeto de examen.

Una auditoría ambiental puede considerar en su alcance a varias entidades. Para la adecuada aplicación de las Normas de Auditoría Ambiental, se deben considerar las siguientes definiciones:

- Desarrollo sostenible: es el proceso mediante el cual se satisfacen las necesidades de la actual generación, sin poner en riesgo la satisfacción de las necesidades de las generaciones futuras.

- Desempeño ambiental: ejecutar, cumplir, realizar, implementar, trabajar en los asuntos correspondientes a la gestión ambiental. En una auditoría de desempeño ambiental se consideran las acciones asociadas a esa gestión, para evaluar la forma en que las han ejecutado, realizado, implementado, etc.

Dado que no existen parámetros establecidos para determinar cuando el desempeño es óptimo, se debe evaluar desde un punto de vista específico, es decir, considerando un enfoque. Éste permite opinar sobre el desempeño. Cada auditoría de desempeño ambiental

se realiza bajo un enfoque determinado, el cual debe ser diseñado considerando los objetivos y alcances del examen.

Entre otros enfoques que se pueden diseñar y emplear en una auditoría de desempeño ambiental, cabe presentar los siguientes:

- **Efectividad:** consiste en evaluar el desempeño en términos del logro de lo esperado en los asuntos considerados. Básicamente, se compara lo realizado por las entidades con lo que deberían haber logrado. La palabra efectividad se toma en su acepción de "realidad" y, por propósitos exclusivos de la auditoría ambiental, en sentido de "hacer realidad algo".
- **Ecoeficiencia:** emitir opinión sobre el desempeño ambiental evaluando las acciones para reducir los impactos ambientales negativos (o incrementar los positivos), para utilizar menos recursos naturales, para reducir los desechos o el consumo energético, para restaurar ecosistemas, reducir riesgos para la salud, etc. El concepto de ecoeficiencia considera la relación entre los resultados obtenidos y los recursos utilizados pero desde una perspectiva de protección y conservación del ambiente.
- **Grado de cumplimiento:** emitir opinión sobre el desempeño ambiental evaluando el grado en que han cumplido los criterios definidos en la auditoría, los cuales se deben basar en las responsabilidades relacionadas con el objeto de examen seleccionado, de acuerdo con lo dispuesto en los instrumentos normativos definidos en el alcance.
- **Variación del grado de contaminación:** consiste en evaluar el desempeño ambiental comparando la situación de los componentes del medio ambiente en dos momentos determinados, para establecer la variación de la contaminación en, por ejemplo, un cuerpo de agua. Los criterios para evaluar el desempeño ambiental deben diseñarse considerando el enfoque definido, no pueden ser conformados citando directamente las disposiciones normativas aplicables. Esto porque una auditoría de desempeño ambiental no es una auditoría especial orientada a verificar el cumplimiento de normas. Los criterios deben mostrar la situación deseada, lo que debería ser el desempeño ambiental. - **Estado ambiental:** lo conforman la situación de los componentes del medio ambiente en un momento determinado, medidos en función de parámetros físicos, químicos, biológicos,

etc., y las condiciones políticas, económicas, sociales, culturales u otras, en las que se encuentra en ese momento. - Gestión ambiental: es la gestión que encamina la intención y las operaciones del sector público hacia el logro de los objetivos relacionados con el aprovechamiento, explotación o manejo adecuado de los recursos naturales y la conservación y protección del medio ambiente, de manera de satisfacer las necesidades de la generación actual, sin poner en riesgo la satisfacción de las necesidades de las generaciones futuras. De acuerdo con lo anterior, la gestión de una entidad del sector público será ambiental en la medida en que su misión y sus objetivos deban contemplar la protección y conservación del medio ambiente y los recursos naturales contenidos en éste, en el marco del concepto de desarrollo sostenible o sustentable. - Medio ambiente: es el entorno del planeta Tierra, compuesto por ecosistemas diversos, interrelacionados e interdependientes, que sustenta y condiciona todas las formas de vida. Un ecosistema es un entorno limitado, cuyas dimensiones son variables y que está formado por un conjunto dinámico de comunidades o asociaciones de animales, incluido el hombre, plantas, microorganismos y su medio no viviente, que interactúan como una unidad funcional. - Recursos naturales: son el agua, el aire y el suelo, con todos sus contenidos bióticos y abióticos, cualquiera sea su naturaleza, incluyendo las fuerzas físicas susceptibles de ser aprovechadas por el hombre. También se definen como los bienes materiales y servicios que proporciona la naturaleza sin alteración por parte del hombre, valiosos para las sociedades humanas por contribuir a su bienestar y desarrollo de manera directa (p.e. minerales, alimentos) o indirecta (p.e. servicios ecológicos). - Resultado de la gestión ambiental: es la consecuencia y efecto de la gestión ambiental. En una auditoría ambiental se considera de dos formas: evaluando los resultados relativos a la gestión ambiental o evaluando los resultados relacionados directamente con la variación en el estado del medio ambiente. En el primer caso, se toman en cuenta lo establecido en los Sistemas Nacionales de Planificación y de Inversión Pública, en la programación de operaciones u otros que sean pertinentes en relación con la gestión ambiental que se considere. En el segundo caso, los resultados serán los cambios ocurridos entre un estado ambiental evaluado en una fecha determinada y otro de referencia evaluado en una fecha anterior, para comprobar si los cambios responden a lo establecido previamente en las políticas, planes, normas, etc. que correspondan. Esos cambios son los resultados de la gestión ambiental de la entidad o

entidades incluidas como sujeto de examen. - Sistema de gestión ambiental: es un sistema conformado por componentes particulares de los Sistemas Nacionales de Planificación e Inversión Pública y de los Sistemas de Administración y Control de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales, destinados a implementar y mantener la gestión ambiental. Es un concepto diseñado exclusivamente para la ejecución de auditorías ambientales con las presentes normas. Un sistema de gestión ambiental se define seleccionando los componentes particulares de los sistemas antes mencionados, que se estimen necesarios en cada entidad considerada, en función de las características de la gestión ambiental que se haya tomado en cuenta en la auditoría. El concepto es útil para mejorar los sistemas que hayan sido seleccionados como parte del sistema de gestión ambiental. Ejercicio de la auditoría interna La auditoría interna es una función de control posterior de la organización, que se realiza a través de una unidad especializada, cuyos integrantes no participan en las operaciones y actividades administrativas. Su propósito es contribuir al logro de los objetivos de la entidad mediante la evaluación periódica del control interno. Las Normas de Auditoría Gubernamental deben ser aplicadas por el auditor interno gubernamental.

Dichas normas de auditoría ambiental son:

- Planificación
- Supervisión
- Controles internos
- Evidencia
- Comunicación de resultados

(Contraloría G. d.)

Al respecto: La auditoría ambiental es la acumulación y el examen metodológico y objetivo de evidencia, que se realiza con el propósito de emitir una opinión independiente sobre la gestión ambiental. Es importante indicar que la auditoría ambiental a la que se refiere estas normas, forma parte del Sistema de Control Gubernamental establecido por la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales y no debe confundirse con otros tipos de auditorías ambientales que se practican en el país. Son tres los subtipos de

auditoría ambiental, los cuales varían en sus propósitos y en lo que examinan específicamente. Los subtipos de auditoría ambiental son los siguientes: auditoría de un sistema de gestión ambiental, auditoría de desempeño ambiental y auditoría de resultados de la gestión ambiental.

2.5.4 Auditoría Especial

Según el autor Javier Pérez Saavedra: Es la acumulación y en examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de expresar una opinión independiente sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales y, si corresponde, establecer indicios de responsabilidad por la función pública. (Javier, 2008)

La Normas de Auditoria Operacional establece: Es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de expresar una opinión independiente sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales y, si corresponde, establecer indicios de responsabilidad por la función pública. El establecimiento de indicios de responsabilidad por la función pública, no es un fin u objetivo de la auditoría, sino el resultado de la misma, sin perjuicio de las excepciones previstas en las presentes normas.

Dichas normas de auditoría especial son:

Planificación

Supervisión

Evidencia

Comunicación de resultados

Procedimiento de aclaración

Retiro de la auditoría

(Contraloría, Normas de Auditoría Especial)

Al respecto, la auditoría especial es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de expresar una opinión independiente sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales y, si corresponde, establecer indicios de responsabilidad por la función pública. El establecimiento de indicios de responsabilidad por la función pública, no es un fin u objetivo de la auditoría, sino el resultado de la misma, sin perjuicio de las excepciones previstas en las presentes normas.

2.5.5 Auditoría de Proyectos de Inversión Pública

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

La auditoría de proyectos de inversión pública comprende:

a) la auditoría de proyectos (pre inversión, ejecución, operación), es decir:

Auditoría de fases o etapas concluidas. Consiste en evaluar el logro de los resultados y/o el cumplimiento de disposiciones legales aplicables relacionadas con el objeto de auditoría. Si corresponde se evaluará, por ejemplo en función de la importancia del objeto de la auditoría, la pertinencia de opinar sobre la eficiencia y/o la economía con que se lograron los resultados de la fase o etapa objeto del examen.

La verificación del cumplimiento de obligaciones contractuales se efectuará a través de una auditoría especial.

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

- el logro de los objetivos; y/o
- la utilización eficiente de los recursos en el funcionamiento del sistema; y/o
- el uso económico de los recursos en el funcionamiento del sistema; y/o

- el acatamiento de la legislación y normativa aplicable.

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

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

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

a) enfoque de eficacia

- En programas, proyectos, fases o etapas concluidos, la eficacia se establecerá a través de la relación entre los resultados logrados y los objetivos previstos.
- En programas, proyectos, fases o etapas sin concluir, la eficacia se determinará a través de la capacidad que poseen los sistemas vinculados, para conseguir los objetivos planeados, así como la efectividad de los controles internos asociados.
- En entidades gestoras de proyectos de inversión pública; la eficacia se establecerá a través de la potencialidad de los sistemas operativos, de administración y de información y del control interno asociado, implantados para asegurar la consecución de los objetivos de la entidad.

El enfoque de eficiencia y economía

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

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

El enfoque de cumplimiento

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

Para una adecuada comprensión de las normas de auditoría de proyectos de inversión pública, se deben considerar los siguientes conceptos:

Programa de inversión pública: conjunto de proyectos de inversión pública.

Proyecto de inversión pública: de manera general se entiende por proyecto de inversión pública toda solución a cargo de una entidad gubernamental que se idealiza y materializa con la finalidad de satisfacer una o más necesidades de la colectividad o de la propia institución, y puede tratarse de obras, servicios o adquisición de bienes, para cuya ejecución, consecución u obtención, respectivamente, se emplean recursos públicos.

En la presente norma nos referimos únicamente a proyectos relacionados con el incremento, mejora o reposición de capital físico de dominio público.

Ciclo de los proyectos de inversión pública: Consiste en el proceso que atraviesa un proyecto de inversión pública desde que nace como idea, se formula y evalúa, entra en operación o se decide su abandono, y cumple con su vida útil. Todo proyecto de inversión pública debe cumplir con este ciclo.

Fases del ciclo de los proyectos de inversión pública:

a) pre inversión: incluye todos los estudios que se deben realizar sobre un proyecto de inversión pública, desde que el mismo es identificado como idea en los planes de desarrollo

de los distintos niveles institucionales, hasta que se toma la decisión de su ejecución o abandono. Comprende las etapas de perfil, pre factibilidad, factibilidad y diseño final.

b) ejecución: comprende desde la decisión de ejecutar el proyecto de inversión pública y se extiende hasta que se termina su implementación y el mismo está en condiciones de iniciar su operación. En esta fase se deben elaborar los términos de referencia para concretar la ejecución, realizar la programación física y financiera de la ejecución y ejecutar físicamente el proyecto. Comprende las etapas de contratación y ejecución propiamente dicha.

c) operación del proyecto: comprende las acciones relativas al funcionamiento del proyecto, a efectos de que el mismo genere los beneficios identificados y estimados durante la fase de pre inversión.

Operación: son el conjunto de tareas establecidas de manera integrada para el logro de los objetivos. Las operaciones de una entidad pública pueden ser de funcionamiento, Pre inversión e inversión.

Las operaciones de funcionamiento son actividades recurrentes de carácter productivo y administrativo destinadas a la producción de bienes y/o servicios; las de pre inversión e inversión son actividades destinadas a incrementar, mejorar o reponer las existencias de capital físico o humano. (Javier, 2008)

La Normas de Auditoria Operacional establece: La auditoría de proyectos de inversión pública es la acumulación y examen objetivo y sistemático de la evidencia con el propósito de expresar una opinión independiente sobre el desempeño de todo o parte de un proyecto de inversión pública y/o de la entidad gestora del mismo. La auditoría de proyectos de inversión pública comprende: a) La auditoría de programas, fases o etapas relativas a proyectos de inversión pública (en curso), que consiste en evaluar si los controles internos asociados a los procesos, operaciones y/o tareas aseguran: - El logro de los objetivos; - La utilización eficiente de los recursos; - El uso económico de los recursos; y/o - El acatamiento de la legislación y normativa aplicable. b) La auditoría de entidades gestoras de proyectos de inversión pública, que consiste en evaluar si la entidad ha diseñado e implementado sistemas operativos eficaces, eficientes y/o económicos en el ámbito de la gestión de sus proyectos de inversión pública. Para una adecuada comprensión de las

normas de auditoría de proyectos de inversión pública, se deben considerar las siguientes definiciones: Programa: conjunto de proyectos de inversión pública con un objetivo común. Proyecto de inversión pública: de manera general se entiende por proyecto de inversión pública toda solución a cargo de una entidad pública que se idealiza y materializa con la finalidad de satisfacer una o más necesidades de la colectividad o de la propia institución, y puede tratarse de obras, servicios o adquisición de bienes, para cuya ejecución, consecución u obtención, respectivamente, se emplean recursos públicos. En la presente norma nos referimos únicamente a proyectos relacionados con el incremento, mejora o reposición de capital físico de dominio público. Ciclo de los proyectos de inversión pública: consiste en el proceso que atraviesa un proyecto de inversión pública desde que nace como idea, se formula y evalúa, entra en operación o se decide su abandono, y cumple con su vida útil. Todo proyecto de inversión pública debe cumplir con este ciclo. Fases del ciclo de los proyectos de inversión pública: a) Pre inversión: incluye todos los estudios que se deben realizar sobre un proyecto de inversión pública, desde que el mismo es identificado como idea en los planes de desarrollo de los distintos niveles institucionales, hasta que se toma la decisión de su ejecución o abandono. b) Ejecución: comprende desde la decisión de ejecutar el proyecto de inversión pública y se extiende hasta que se termina su implementación y el mismo está en condiciones de iniciar su operación. c) Operación del proyecto: comprende las acciones relativas al funcionamiento del proyecto, a efectos de que el mismo genere los beneficios identificados y estimados durante la fase de pre inversión. Sistema operativo: serie de procesos interrelacionados, cuyo diseño y funcionamiento conjunto tienen el propósito de lograr uno o más objetivos de la entidad. Proceso: es el conjunto de operaciones secuenciales que concluyen en un resultado. Operación o actividad: es el conjunto de tareas establecidas de manera integrada para el logro de los objetivos. Tarea: es cada una de las acciones para llevar a cabo una operación determinada. Eficacia: es la capacidad de lograr los objetivos establecidos en un periodo de tiempo determinado, independientemente de los costos invertidos. En términos generales, el índice de eficacia es la relación entre los resultados logrados y el objetivo previsto. Eficiencia: debe ser entendida como la relación entre los recursos invertidos y los resultados obtenidos, el cual debe aproximarse a un índice de eficiencia establecido para la entidad o a un indicador externo aplicable. En el caso de que no se puedan contar con índices externos

apropiados para evaluar la gestión de la entidad auditada, el auditor puede elaborar índices en base al desempeño de la propia entidad en gestiones anteriores. Economía: es la habilidad de minimizar, dentro de lo razonable, el costo unitario de los recursos empleados para la consecución de objetivos, sin comprometer la calidad de estos últimos. En este sentido, un índice de economía generalmente empleado es la relación entre los resultados obtenidos y el costo de los mismos. Efectividad: es la evaluación del impacto que tiene las acciones de las entidades públicas en la sociedad. El índice aplicable es la relación de impacto logrado sobre impacto esperado

- Dichas normas de auditoría de proyectos de inversión son:
- Planificación
- Supervisión
- Control interno
- Evidencia
- Comunicación de resultados

(Contraloría G. d., Normas de Auditoría de proyectos e inversión pública)

Al respecto, la auditoría de proyectos de inversión pública es la acumulación y examen objetivo y sistemático de la evidencia con el propósito de expresar una opinión independiente sobre el desempeño de todo o parte de un proyecto de inversión pública y/o de la entidad gestora del mismo. La auditoría de proyectos de inversión pública comprende: a) La auditoría de programas, fases o etapas relativas a proyectos de inversión pública (en curso), que consiste en evaluar si los controles internos asociados a los procesos, operaciones y/o tareas aseguran: - El logro de los objetivos; - La utilización eficiente de los recursos; - El uso económico de los recursos; y/o - El acatamiento de la legislación y normativa aplicable. b) La auditoría de entidades gestoras de proyectos de inversión pública, que consiste en evaluar si la entidad ha diseñado e implementado sistemas operativos eficaces, eficientes y/o económicos en el ámbito de la gestión de sus proyectos de inversión pública. Para una adecuada comprensión de las normas de auditoría de proyectos de inversión pública, se deben considerar las siguientes definiciones: Programa: conjunto de proyectos de inversión pública con un objetivo

común. Proyecto de inversión pública: de manera general se entiende por proyecto de inversión pública toda solución a cargo de una entidad pública que se idealiza y materializa con la finalidad de satisfacer una o más necesidades de la colectividad o de la propia institución, y puede tratarse de obras, servicios o adquisición de bienes, para cuya ejecución, consecución u obtención, respectivamente, se emplean recursos públicos.

2.5.6 Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación

Según el autor Javier Pérez Saavedra: Es el examen objetivo, crítico, metodológico y selectivo de evidencia relacionada con políticas, prácticas, procesos y procedimientos en materia de Tecnologías de la Información y la Comunicación, para expresar una opinión independiente respecto:

- i) A la confidencialidad, integridad, disponibilidad y confiabilidad de la información.
- ii) Al uso eficaz de los recursos tecnológicos.
- iii) A la efectividad del sistema de control interno asociado a las Tecnologías de la Información y la Comunicación.

La auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación está definida principalmente por sus objetivos y puede ser orientada hacia uno o varios de los siguientes enfoques:

- a) Enfoque a las Seguridades: Consiste en evaluar las seguridades implementadas en los sistemas de información con la finalidad de mantener la confidencialidad, integridad y disponibilidad de la información.
- b) Enfoque a la Información: Consiste en evaluar la estructura, integridad y confiabilidad de la información gestionada por el sistema de información.
- c) Enfoque a la Infraestructura tecnológica: Consiste en evaluar la correspondencia de los recursos tecnológicos en relación a los objetivos previstos.

d) Enfoque al Software de Aplicación: Consiste en evaluar la eficacia de los procesos y controles inmersos en el software de aplicación, que el diseño conceptual de éste cumpla con el ordenamiento jurídico administrativo vigente.

e) Enfoque a las Comunicaciones y Redes: Consiste en evaluar la confiabilidad y desempeño del sistema de comunicación para mantener la disponibilidad de la información.

Para una adecuada comprensión de las normas de auditoría de Tecnologías de la

Información y la Comunicación se definen los siguientes conceptos:

Datos: Son objetos de información en su sentido más amplio, los cuales pueden ser externos o internos, estructurados y no estructurados del tipo gráfico, sonido, imágenes y de otra índole, etc.

Información: Datos sean en forma de números, imágenes o palabras, que han sido organizados, sistematizados y presentados de manera que los patrones subyacentes resulten claros.

Tecnología: Es un conjunto ordenado de instrumentos, conocimientos, procedimientos y métodos aplicados a las áreas.

Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC): Se refiere al conjunto de tecnologías que permiten la adquisición, producción, almacenamiento, tratamiento, comunicación, registro y presentación de la información. **Sistema de Información (SI):** Se refiere a un conjunto de procesos y recursos de información organizados con el objetivo de proveer la información necesaria (pasada, presente, futura) en forma precisa y oportuna para apoyar la toma de decisiones en una entidad.

Software de Aplicación: Se refiere a un elemento de los Sistemas de Información, es un conjunto de programas de computador diseñados y escritos para realizar tareas específicas del negocio y que permiten la interacción entre el usuario y el computador.

Sistemas de comunicación: Se refiere a la tecnología que se emplea para el intercambio de información.

Confidencialidad de la información: Se refiere a la protección de la información crítica contra su divulgación no autorizada.

Integridad de la información: Se vincula con la exactitud y la totalidad de la información así como también con su validez de acuerdo con los valores y las expectativas de la entidad.

Confiabilidad de la información: Se vincula con la provisión de la información adecuada para la administración con el fin de operar la entidad y para ejercer sus responsabilidades de presentación de reportes financieros y de cumplimiento.

Disponibilidad de la información: Se vincula con el hecho de que la información se encuentre disponible cuando el proceso la requiera. También se asocia con la protección de los recursos necesarios y las capacidades asociadas.

Técnicas de Auditoría Asistidas por Computador (TAAC): Se refiere a las técnicas de auditoría que contemplan herramientas informáticas con el objetivo de realizar más eficazmente, eficientemente y en menor tiempo pruebas de auditoría. (Javier, 2008)

La Norma de Auditoría Operacional establece: Es el examen objetivo, crítico, metodológico y selectivo de evidencia relacionada con políticas, prácticas, procesos y procedimientos en materia de tecnologías de la información y la comunicación, para expresar una opinión independiente respecto: a) A la confidencialidad, integridad, disponibilidad y confiabilidad de la información. b) Al uso eficaz de los recursos tecnológicos. c) A la eficacia del control interno asociado a los procesos de las Tecnologías de la Información y la Comunicación. Los incisos señalados, podrán ser considerados en forma individual o en conjunto. La auditoría de tecnologías de la información y la comunicación está definida principalmente por sus objetivos y puede ser orientada hacia uno o varios de los siguientes enfoques: a) Enfoque a las seguridades: Consiste en evaluar los controles de seguridad implementados en los sistemas de información con la finalidad de mantener la confidencialidad, integridad y disponibilidad de la información. b) Enfoque a la información: Consiste en evaluar la estructura, integridad y confiabilidad de la información gestionada por el sistema de información. c) Enfoque a la infraestructura tecnológica: Consiste en evaluar la correspondencia de los recursos tecnológicos en relación a los objetivos previstos. d) Enfoque al software de aplicación: Consiste en evaluar

la eficacia de los procesos y controles inmersos en el software de aplicación, que el diseño conceptual de éste cumpla con el ordenamiento jurídico administrativo vigente. e) Enfoque a las comunicaciones y redes: Consiste en evaluar la confiabilidad y desempeño del sistema de comunicación para mantener la disponibilidad de la información. Para una adecuada comprensión de las Normas de Auditoría de Tecnologías de la Información y la Comunicación, se deben considerar las siguientes definiciones: Datos: Son objetos de información, los cuales pueden ser externos o internos, estructurados y no estructurados del tipo gráfico, sonido, imágenes, números, palabras y de otra índole, etc. Información: Datos que han sido organizados, sistematizados y presentados de manera que los patrones subyacentes resulten claros. Tecnología: Es un conjunto ordenado de instrumentos, conocimientos, procedimientos y métodos aplicados a las áreas. Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC): Comprende al conjunto de recursos, herramientas, equipos, programas informáticos, aplicaciones, redes y medios, que permiten la compilación, procesamiento, almacenamiento, transmisión y recepción de información, voz, datos, texto, video e imágenes. Se consideran como sus componentes el hardware, el software y los servicios. Sistema de Información (SI): Se refiere a un conjunto de procesos y recursos de información organizados con el objetivo de proveer la información necesaria (pasada, presente, futura) en forma precisa y oportuna para apoyar la toma de decisiones en una entidad. Software de aplicación: Se refiere a un elemento de los Sistemas de Información, es un conjunto de programas de computador diseñados y escritos para realizar tareas específicas del negocio y que permiten la interacción entre el usuario y el computador.

Sistemas de comunicación: Se refiere a la tecnología que se emplea para el intercambio de información. Confidencialidad de la información: Se refiere a la protección de la información crítica contra su divulgación no autorizada. Integridad de la información: Se vincula con la exactitud y la totalidad de la información así como también con su validez de acuerdo con los valores y las expectativas de la entidad. Confiabilidad de la información: Se vincula con la provisión oportuna e íntegra de la información para coadyuvar a la consecución de los objetivos de la entidad. Disponibilidad de la información: Se vincula con el hecho de que la información se encuentre disponible cuando el proceso la requiera.

También se asocia con la protección de los recursos necesarios y las capacidades asociadas. Técnicas de Auditoría Asistidas por Computador (TAAC): Se refiere a las técnicas de auditoría que contemplan herramientas informáticas con el objetivo de realizar más eficazmente, eficientemente y en menor tiempo pruebas de auditoría. Ejercicio de la auditoría interna La auditoría interna es una función de control interno posterior de la organización, que se realiza a través de una unidad especializada, cuyos integrantes no participan en las operaciones y actividades administrativas. Su propósito es contribuir al logro de los objetivos de la entidad mediante la evaluación periódica del control interno. Las Normas de Auditoría Gubernamental deben ser aplicadas por el auditor interno gubernamental.

Dichas normas de auditoría de tecnologías de la información y la comunicación son:

- Planificación
- Supervisión
- Control interno
- Evidencia
- Comunicación de resultados

(Contraloría G. d., Normas de auditoría de la información y la comunicación)

Al respecto, la auditoría de tecnologías de la información y la comunicación es el examen objetivo, crítico, metodológico y selectivo de evidencia relacionada con políticas, prácticas, procesos y procedimientos en materia de tecnologías de la información y la comunicación, para expresar una opinión independiente respecto: a) A la confidencialidad, integridad, disponibilidad y confiabilidad de la información. b) Al uso eficaz de los recursos tecnológicos. c) A la eficacia del control interno asociado a los procesos de las Tecnologías de la Información y la Comunicación.

CAPITULO III

3.1. CONCLUSIONES

El Control Gubernamental en Bolivia se encuentra establecido y se viene desarrollando desde hace muchos años, para que exista un control al servidor público, en el grado de cumplimiento respecto a la eficiencia, eficacia, transparencia y economía, además que este responda por sus actos. Asimismo, del cumplimiento de las normas legales y de los lineamientos de política y planes de acción.

Este control evalúa la eficacia de los sistemas de administración y control y establece las causas de los errores e irregularidades para recomendar las medidas correctivas.

Para lo cual se establece la Auditoría Gubernamental que es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras y/o administrativas, efectuado con posterioridad a su ejecución, en las entidades sujetas al sistema nacional de control, elaborando el correspondiente informe.

Este examen objetivo se lo realiza de acuerdo a las Normas de Auditoría Gubernamental las cuales contienen un conjunto de disposiciones y aclaraciones que le permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría gubernamental en Bolivia, por su importancia y su uso imprescindible por todo auditor interno gubernamental.

Estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública.

Los informes de auditoría gubernamental son importantes elementos de control y responsabilidad pública y otorgan credibilidad a la información generada por los sistemas correspondientes de las entidades públicas, ya que reflejan objetivamente el resultado de las evidencias acumuladas y evaluadas durante la auditoría.

Para poder emitir estos informes el auditor debe cumplir con las Normas de Auditoría Gubernamental, que constituyen pautas técnicas relativas a los requisitos mínimos sobre la personalidad del auditor, el trabajo que desempeña y la información que genera como resultado de su trabajo.

Estas normas son: Competencia, independencia, ética, diligencia profesional, control de calidad, ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales, además el relevamiento de información, la ejecución y el seguimiento.

Así mismo tenemos las normas de auditoría específicas de acuerdo al tipo de auditoría, tenemos los siguientes tipos de auditoría: Auditoría Financiera, Auditoría Operacional, Auditoría Ambiental, Auditoría Especial, Auditoría de Proyectos de Inversión Pública y la Auditoría de Tecnologías de Información y la comunicación.

Cabe resaltar el trabajo que viene realizando la Contraloría General del Estado, no solo emitiendo las normas sino también realizando la evaluación y el seguimiento correspondiente al cumplimiento e implementación de las mismas.

Por lo tanto en mi opinión el control gubernamental en Bolivia mejoro bastante al hacer responsable a cada funcionario público de sus actos y responder no solo por el manejo sino también por los resultados.

BIBLIOGRAFÍA

- MONOGRAFIAS.COM, M. (2 de noviembre de 2015). *monografias.com*. Obtenido de <http://monografias.com/trabajos-economia-glosraio.shtml>
- <http://www.contraloria.gob.bo/PortalCGR/Modulos/VerContenidos.aspx?ItemID=193>. (2015).
- Cespedes, J. L. (2010). *Bolivia: Sistema de Control Gubernamental*.
- Contraloria, G. d. (2010). *Manual de normas de auditoria*.
- Contraloria, G. d. (2012). *Resolución SGE/194/2012*. La Paz.
- Contraloria, G. d. (s.f.). *Normas de Auditoria Ambiental*.
- Contraloria, G. d. (s.f.). *Normas de auditoria de la informacion y la comunicacion*.
- Contraloria, G. d. (s.f.). *Normas de Auditoria de proyectos e inversion publica*.
- Contraloria, G. d. (s.f.). *Normas de Auditoria Especial*.
- Contraloria, G. d. (s.f.). *Normas de Auditoria Financiera*.
- Contraloria, G. d. (s.f.). *Normes de Auditoria Operacional*.
- Fonseca Luna, O. (2010). *Auditoria Gubernamental Moderna*.
- Javier, P. S. (2008). *La auditoria Gubernamnetal*.
- Publicaciones, C. G. (27 de agosto de 2012). Ley 1178. *Ley de administracion y control gubernamental*. La Paz, Bolivia.
- Queñalata, T. (2004). *Auditoria Gubernamental*.
- RUBINA MEZA, J. C. (2006). *Auditoria Gubernamnetal*.
- Rubina, J. (s.f.). *Control Gubernamental*.
- TRIPOD.com. (12 de noviembre de 2015). *members.tripod.com*. Obtenido de <http://members.tripod.com.pe/conecof/investigacion2.htm>
- TRIPOD:COM. (s.f.). *Members*.
- Vela Quiroga, G. A. (2007). *Auditoria Interna Un enfoque prospectivo*. La Paz: C & M SRL.
- Viridiana, G. C. (s.f.). *Auditoria Gubernamental*.