

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
MAESTRÍA EN AUDITORÍA Y CONTROL FINANCIERO



TESIS DE GRADO

**AUDITORÍAS ESPECIALES CON INDICIOS
DE RESPONSABILIDAD CIVIL, OBSERVADAS POR LA
CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
(UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA DE LA C.N.S.)**

POSTULANTE : CARMEN JUBITZA CONDARCO LÓPEZ

TUTOR : Mg. JENNY TÓRREZ ALDUNATE

LA PAZ – BOLIVIA
2006

Dedicatoria y Agradecimientos

Dedico este trabajo a quien cuando caí me levantó, curó mis heridas y me dio su amor infinito, a ese ser supremo que perdona mis errores, me dio la alegría de ser madre y me bendijo con una nueva vida (bebé) que se forma en mí, lo cual me hace nuevamente inmensamente dichosa y porque día a día me da el gozo de sentir que estoy viva: DIOS

Asimismo, dedico y agradezco a todas aquellas personas que forman parte de mi vida y amo mucho:

A mi esposo LUIS, quien es el promotor de todos mis logros, amado esposo, gracias por ser tan especial y confiar en mí, mereces todo lo mejor de este mundo.

A mi primogénito JIRO, que llegó a alegrar mi vida y hacerla dichosa, modelo de persona, todo cuanto haces me llena de orgullo y felicidad.

A mi hijito JASHIRO, mi pequeño retoñito, viniste a incrementar mi vida de dicha y ternura en el momento preciso, alma noble y generosa, admiro tu tenacidad y decisión.

A mi mamita CARMENCITA que me dio ejemplo de tesón y optimismo, gracias por darme toda tu fortaleza, inteligencia y amor.

A mi papá JUAN gracias por todo tu cariño y enseñarme a ser fiel y leal, eres mi ejemplo vivo de superación y paz.

A mi abuelito HUMBERTO, esa persona llena de vida e inteligencia, siempre te admiré por tu hidalguía y esplendor, te adoro.

A mi MAMINITA, me diste siempre el amor más tierno que he sentido, he tomado como ejemplo tu alegría y perspicacia, te extraño tanto, pero siempre siento tus caricias desde el cielo.

A mis hermanas ANITA y MARISELVA, por no negarme nada y estar siempre dispuestas a darme su apoyo, gracias por toda su ayuda cuando más las precisaba estuvieron presentes, gracias por entenderme, las quiero inmensurablemente y deseo que siempre estemos unidas.

A mis suegros LUCHO y DORA, por brindarnos incondicionalmente todo lo que está a su alcance, los respeto y quiero mucho.

A mi cuñada LUPE, por estar pendiente de mis hijos en todo momento, nunca olvidaré todo lo que hiciste por ellos.

Reconocimientos Especiales

Agradecimiento especial a Jenny Tórrez Aldunate, por haberme brindado toda su colaboración y disposición en el momento que más lo necesitaba.

A Irma Sangüesa F., por su gran compromiso desinteresado y por haberme impulsado a llegar a la meta.

PRESENTACIÓN DE LA ESTRUCTURA

CAPITULO I MARCO METODOLÓGICO

Expone las consideraciones principales para el estudio del problema relativo a las “auditoras con indicios de responsabilidad civil que no fueron aprobadas por la Contraloría General de la República”, cuya aprobación es de suma importancia para poder iniciar las correspondientes acciones legales, en procura de la recuperación del daño económico al Estado, ocasionado por las acciones u omisiones de los presuntos responsables.

Asimismo, presenta la estrategia metodológica utilizada en la investigación.

CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO Y NORMATIVO

Los puntos teóricos y normativos expuestos en este capítulo proporcionan el sistema conceptual que respalda la observación y sistematización de los datos analizados.

El problema de investigación, necesariamente precisa del marco normativo toda vez que proporciona los criterios que contribuyeron a evaluar el problema, en ese sentido el marco teórico y normativo fueron desarrollados conjuntamente, a objeto de contextualizar, organizar y puntualizar los factores componentes de la descripción del problema.

CAPÍTULO III SOPORTE INFORMATIVO

Expone el resultado de la investigación de cada una de las variables por cada “auditoría especial con indicios de responsabilidad civil observada por la Contraloría General de la República” y las conclusiones a las cuales se arribó producto del análisis documental.

CAPÍTULO IV PROPUESTA

Presenta recomendaciones que contribuirán a que las auditorías con indicios de responsabilidad civil sean ejecutadas de tal forma que sean aprobadas por la Contraloría General de la República, para que pueda iniciarse oportunamente las acciones legales correspondientes en procura de resarcir el daño económico ocasionado al Estado.

INDICE DE CONTENIDO

Nº	Documento	Páginas
CAPÍTULO I MARCO METODOLÓGICO		
1	Justificación de la Investigación	1 a la 2
2	Planteamiento del problema	2 a la 4
3	Objetivos	5
4	Hipótesis	5
5	Estrategia Metodología	6
5.1	Metodología de Investigación	6
5.2	Objeto de Investigación	6
5.3	Universo	6
5.4	Unidades de análisis	6 a la 7
5.5	Fuentes de información y Técnicas de Procesamiento	7 a la 9
6	Variables analizadas	9 a la 10
6.1	Medición de las variaciones	10 a la 12
CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO NORMATIVO		
1	Del Sistema de Control Interno	14 a la 16
2	Sobre Responsabilidad por la función pública	16 a la 18
3	De la Auditoría Interna	18 a la 22
4	Sobre Auditoría Especial	22 a la 27
5	De las Normas de Auditoría Gubernamental	27 a la 33
CAPÍTULO III SOPORTE INFORMATIVO		
1	Resultados de Investigación de las deficiencias técnicas que generaron la devolución de los informes de auditorías con indicios de responsabilidad civil	35 a la 88
2	Resultados de investigación de los factores que ocasionaron las deficiencias técnicas en la ejecución de auditorías con indicios de responsabilidad civil	88 a la 89
3	Conclusiones por cada variable estudiada	89 a la 93
4	Conclusión General	93 a la 95
CAPÍTULO IV PROPUESTA		
1	Recomendaciones	96 a la 99
1.1	Recomendaciones a la Contraloría General de la República	96 a la 97
1.2	Recomendaciones al Máximo Ejecutivo de la Entidad Gubernamental	97 a la 98
1.3	Recomendaciones al Responsable de la Unidad de Auditoría Interna	98 a la 101
BIBLIOGRAFÍA		102
ANEXOS		

CAPÍTULO I

MARCO METODOLÓGICO

1. **Justificación de la Investigación**

El espíritu de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales radica en el fortalecimiento de la gestión del Estado, mediante el establecimiento de controles gubernamentales orientados a incrementar la eficiencia del Estado y eficacia del manejo de sus recursos, con el objeto de incrementar la cantidad y calidad de los bienes, servicios y regulaciones que éste brinda a la Sociedad, cuyos encargados de ponerla en práctica y manejar este modelo de administración son los servidores públicos.

Sin embargo, los hechos de corrupción ocurridos en el ejercicio de la Función Pública, rompen las barreras de los controles establecidos, sobre todo por parte de aquellos que poseen cierto grado de autoridad que es mal utilizada como instrumento de poder produciendo perjuicio al Estado.

En el marco de la Ley N° 1178, el Control Interno Posterior instaurado en las Entidades Gubernamentales mediante las Unidades de Auditoría Interna, en su labor de control interno posterior, mediante la aplicación de auditorías identifican indicios de responsabilidad civil, que necesariamente deben ser aprobadas por el Contralor General de la República, para constituirse en valor de prueba a objeto de iniciar las acciones legales para resarcir el daño económico causado al Estado.

En la Unidad de Auditoría Interna de la Entidad Gubernamental CNS, cuya identidad no se da a conocer por principio de confidencialidad, se ejecutaron auditorías con indicios de responsabilidad civil, de las cuales 10 aún no fueron aprobadas por el Contralor, por cuanto fueron devueltas por la Contraloría General

de la República por no constituir prueba para fines de recuperación de aquellos importes que ocasionaron daño económico al Estado.

En ese sentido aquellos importes determinados como exigibles aún no fueron resarcidos por los presuntos responsables, existiendo el riesgo de prescripción de la responsabilidad civil.

2. Planteamiento del problema

En la Unidad de Auditoría Interna de la Entidad Gubernamental CNS, los últimos once años, se ejecutaron Auditorías Especiales con indicios de responsabilidad civil, los informes correspondientes a las mismas fueron remitidos a la Contraloría General de la República en cumplimiento al párrafo segundo del artículo 15° de la Ley N° 1178 de Administración y Controles Gubernamentales.

Dichos informes de auditoría especial con indicios de responsabilidad civil, luego de ser evaluados por la Contraloría General de la República, no fueron aprobados y fueron devueltos a la mencionada Unidad de Auditoría Interna.

A la fecha de nuestra investigación, la Unidad de Auditoría Interna de la Entidad Gubernamental, cuenta con 10 informes de auditorías especiales con indicios de responsabilidad civil devueltos para subsanar las observaciones emitidas por la Contraloría General de la República, en un plazo otorgado de 30 días hábiles por cada auditoría, sin embargo, la Unidad de Auditoría Interna no cumplió con dichos plazos.

Los informes de auditorías especiales con indicios de responsabilidad civil devueltos por la Contraloría General de la República, para subsanar observaciones, datan de las gestiones de 1994 hacia delante y aún no fueron remitidos al ente de control para una nueva evaluación, debido a que las observaciones efectuadas por la Contraloría no fueron subsanadas.

Al haber transcurrido en algunos casos más de 10 años de la última devolución por parte de la Contraloría General de la República sin haber subsanado las observaciones emitidas por la mencionada entidad de control, se ha incumplido con los plazos otorgados por la misma.

Los informes de auditoría especiales con indicios de responsabilidad civil, devueltos por la Contraloría General de la República para subsanar los aspectos observados, establecen montos exigibles desde \$us. 2.000 hasta más de \$us. 25.000 (CGR:2005), importes que aún no pudieron resarcirse al Estado por no haberse corregido de forma adecuada y en su totalidad las observaciones emitidas por el mencionado ente de control gubernamental.

Los importes exigibles no pueden ser recuperados, en tanto los informes con indicios de responsabilidad civil sean aprobados por el Contralor General de la República, a objeto de que el Máximo Ejecutivo de la entidad gubernamental CNS pueda iniciar la acción legal correspondiente, contra los presuntos responsables del daño económico.

En ese entendido, dichos informes serán aprobados por el Contralor General en cuanto no contengan ninguna observación.

Las obligaciones determinadas que generan daño civil, prescriben en diez años computables a partir del día del hecho que dio lugar a las acciones u omisiones que generaron daño económico al estado; en ese sentido existe el riesgo de que la obligación prescriba a causa de la inoportunidad con que son corregidos los aspectos observados por la Contraloría General de la República, a los informes con indicios de responsabilidad civil.

Por otra parte, la corrección de los aspectos observados por la Contraloría General de la República de auditorías con indicios de responsabilidad civil, de

gestiones pasadas, demandan una inversión de tiempo considerable de los auditores internos de la institución.

Lo señalado produce incumplimiento de las nuevas actividades programadas ya que el tiempo empleado en corregir las observaciones emitidas por la Contraloría General de la República impide la ejecución de nuevos trabajos de auditoría, tales como evaluaciones de la eficacia de los sistemas de administración y del funcionamiento de los controles incorporados en la institución o evaluaciones a la eficiencia de las operaciones., así como la emisión de recomendaciones relativas a eliminar las causas que determinaron las deficiencias existentes en el control interno de la entidad.

Por lo mencionado, la función de la Unidad de Auditoría Interna de Entidad Gubernamental CNS, no esta coadyuvando al cumplimiento de los objetivos de la entidad como instancia de control interno posterior, ni al mejoramiento continuo de los procesos en cuanto a la eficacia y eficiencia del uso de los recursos de la entidad.

En este marco se efectuó las siguientes preguntas

¿Cómo lograr que los informes sean aprobados por la Contraloría General de la República para que el daño económico ocasionado al estado sea resarcido por los presuntos responsables de forma oportuna?

¿Cuales son las deficiencias técnicas en la ejecución de las auditorías especiales con indicios de responsabilidad civil?

¿Cuales fueron las causas para que las auditorías especiales con indicios de responsabilidad civil no sean aprobadas por la Contraloría General de la República?

3. Objetivos

Se propuso lograr los siguientes objetivos:

Objetivo Principal

- Proponer como medidas de solución, estrategias, políticas, regulaciones procedimentales así como instrumentos de control de calidad, para que las auditorías con indicios de responsabilidad civil sean apropiadamente ejecutadas y aprobadas por la Contraloría General de la República, a objeto de que el daño económico ocasionado al Estado sea resarcido oportunamente.

Objetivos Secundarios

- Investigar cuáles fueron las deficiencias técnicas que dieron lugar a que los informes de las auditorías con indicios de responsabilidad civil no sean aprobados por la Contraloría General de la República.
- Analizar y Evaluar los principales factores que ocasionaron las deficiencias técnicas en la ejecución de auditorías con indicios de responsabilidad civil.

4. Hipótesis

Se planteó dos hipótesis, que se detallan a continuación.

- Los auditores internos, no consideraron en la ejecución de las auditorías con indicios de responsabilidad civil, las Normas de Auditoría Gubernamental aplicables.
- Los informes de auditoría con indicios de responsabilidad civil, no serán devueltos por la Contraloría General de la República, en tanto estén adecuadamente sustentados en relación a los presuntos responsables, los importes exigibles y los incisos del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal.

5. Estrategia Metodológica

5.1. Metodología de Investigación

La investigación se efectuó a través del método Deductivo o hipotético deductivo, partiendo de datos generales aceptados como válidos para deducir por medio del razonamiento lógico, suposiciones varias, aplicadas a casos individuales y comprobar así su validez.

5.2 Objeto de Investigación

El objeto de Investigación, constituyeron las Auditorías Especiales con Indicios de Responsabilidad ejecutadas por la Unidad de Auditoría Interna de la Entidad Gubernamental CNS, devueltas por la Contraloría General de la República para su corrección.

5.3 Universo

El universo o población estuvo integrado por las diez auditorías con indicios de responsabilidad civil devueltas por la Contraloría General de la República a la Unidad de Auditoría Interna de la Entidad Gubernamental CNS, mismas que aún no fueron reformuladas y sus informes no fueron remitidos a la Contraloría General de la República para una nueva evaluación y respectiva aprobación.

El alcance del periodo de la revisión, estuvo directamente relacionado con el periodo de emisión de las auditorías con indicios de responsabilidad civil, tiempo que comprendió entre la gestión de 1994 a 2004.

5.4 Unidades de Análisis

Las Unidades que fueron objeto de análisis se listan a continuación:

- Informes de Auditorías Especiales con Indicios de Responsabilidad Civil devueltas por la CGR

- Legajos de Papeles de trabajo de las auditorías con indicios de responsabilidad civil, correspondientes a los informes devueltos.
- Evidencia que sustenta a los responsables y a los cargos exigibles
- Informes del Departamento Jurídico que contienen opinión jurídica respecto a los informes de auditoría devueltos por la CGR.
- Informes de evaluación de la CGR

5.5 Fuentes de Información y Técnicas de Procesamiento

Se recurrió a fuentes primarias y secundarias para la recolección de los datos como se describe a continuación:

Fuentes Primarias: se recolectó datos de los papeles de trabajo e informes correspondientes a las auditorías con indicios de responsabilidad civil de los archivos documentales de la Unidad de Auditoría Interna, así como de los informes de evaluación de la Contraloría General de la República.

Fuentes Secundarias: se recolectó los datos orales y escritos, de los auditores evaluadores de la CGR y auditores internos de la Unidad de Auditoría Interna de la Entidad Gubernamental CNS.

Fuentes Documentales: se empleo el análisis documental de las siguientes fuentes:

- Documentos emitidos por la Unidad de Auditoría Interna de la Entidad Gubernamental CNS, tales como informes de auditoría, cédulas de trabajo, evidencia obtenida.
- Base de datos sobre informes devueltos de la Subcontraloría de Control Interno de la CGR.
- Evaluaciones emitidas por la Subcontraloría de Control Interno

Medios de Investigación

Se utilizó como medio principal de investigación, el análisis documental, complementando con cuestionarios aplicados a los auditores internos de la Entidad Gubernamental y a los auditores evaluadores de la CGR que evaluaron los trabajos de la Unidad de Auditoría Interna de la Entidad Gubernamental CNS,

Identificación de la Documentación Analizada

Se analizó las 10 auditorías con indicios de responsabilidad por la función pública y sus correspondientes informes de evaluación emitidos por la Contraloría General de la República, con el objeto de establecer las deficiencias técnicas o razones que dieron lugar a la devolución de los informes de la Unidad de Auditoría de la Entidad Gubernamental CNS.

Para el propósito de la investigación se efectuó la siguiente identificación documental:

- Los informes de evaluación de la CGR, se identificaron con números romanos del “I” al “X”, en cada caso corresponde a la última evaluación emitida por la CGR (ver cuadro 5.5.1)
- Las 10 auditorías especiales con indicios de responsabilidad civil se identificaron con letras mayúsculas de la “A” a la “J” (ver cuadro 5.5.1).
- Por cada auditoría especial con indicios de responsabilidad civil, la Unidad de Auditoría Interna Gubernamental emitió en primera instancia dos informes: un “informe preliminar” que debió ser de conocimiento de los involucrados a objeto que puedan presentar sus descargos y aclaraciones; evaluados los mismos, emitió un “informe complementario” en el cual tuvo que ratificar o modificar el informe original.

- Por otra parte, emitió informes modificatorios a objeto de subsanar las observaciones de la Contraloría. Todos los informes emitidos por cada auditoría, se identificaron en orden correlativo de emisión desde el número "1" adelante.
- En el análisis documental se advirtió que luego de la primera devolución por parte de la CGR, la Unidad de Auditoría Interna Gubernamental, emitió nuevos informes para subsanar las observaciones del ente de control, en ese sentido el número de informes emitidos varió de acuerdo al número de correcciones efectuadas y plasmadas en nuevos informes, (ver cuadro 5.5.1)

Cuadro 5.5.1

Relación Documental

Auditoría	Informe de Evaluación CGR	Nº de informes emitidos por la Auditoría Especial con indicios de responsabilidad civil	Nº de veces que fue devuelta para subsanar las observaciones	Aprobado por la CGR a la fecha de la investigación
A	I	3	2	NO
B	II	2	1	NO
C	III	3	1	NO
D	IV	4	3	NO
E	V	3	2	NO
F	VI	4	2	NO
G	VII	5	2	NO
H	VIII	2	1	NO
I	IX	4	3	NO
J	X	5	4	NO

Fuente: Datos proporcionados por la CGR
Elaboración: propia

6. Variables Analizadas

Se recolectó información sobre cada una de las variables estudiadas relacionadas a las deficiencias técnicas que incidieron en la devolución de los informes de auditorías con indicios de responsabilidad civil.

Se identificó las observaciones de la CGR y se confrontó con las Normas de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales que constituyen las variables de estudio.

Se comparó las deficiencias observadas con los requisitos exigidos en cada una de las normas mencionadas, de aplicación obligatoria en la práctica de auditorías especiales con indicios de responsabilidad por la función pública.

Entre las normas aplicables a Auditorías Especiales con indicios de responsabilidad civil, que constituyen las variables de estudio se tiene las detalladas en el cuadro 6.

Cuadro 6

Variables de Análisis

Cód. Norma	Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales
216.03	Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen.
254.01	Evidencia Suficiente y Competente
254.02	Documentación Legalizada
254.03	Sustento de Opinión Jurídica
224.10	Cumplimiento del Propósito de Papeles de Trabajo
224.11	Diligencia de Papeles de Trabajo
252.05	Supervisión
235.02	Comunicación de Resultados clara, completa y sustentada
255.06.b	Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados
256.01	Procedimiento de Aclaración

Fuente: Compendio de Normas de Auditoría Gubernamental, emitidas por la CGR
Elaboración: propia

6.1 Medición de las variaciones

En la aplicación de los medios de investigación, los resultados obtenidos fueron clasificados de acuerdo a lo definido en cada Norma de Auditoría Especial, mismas que son parte del compendio de Normas de Auditoría Gubernamental.

Las Normas de Auditoría Especial, vulneradas en la práctica de auditorías especiales con indicios de responsabilidad civil, fueron expuestas en orden del proceso de auditoría y no así de importancia, por cuanto se consideró que cada

norma tiene su importancia independiente y podría existir divergencia de criterios al respecto.

Se asignó a criterio, una puntuación de “2”, para cada una de las variables, valor que corresponde al 100% relativo a la adecuada y suficiente aplicación de las “Normas de Auditoría Especial”, en la práctica de auditorías con indicios de responsabilidad civil (ver columna 2 del cuadro 6.1).

Las variables estudiadas, fueron ponderadas con una asignación entre “0” y “2” puntos, de acuerdo a la importancia de la deficiencia que implica una vulneración relacionada; resultados obtenidos que fueron comparados con la ponderación asignada de “2” puntos que corresponde a la máxima puntuación.

La matriz utilizada de la aplicación de los instrumentos de investigación fue la siguiente:

Cuadro 6.1

Estructura de la Matriz de medición

NAG Normas de Auditoría Gubernamental para exámenes especiales	Parámetro de medición	Puntaje Asignado	Variación
254.01 Evidencia Suficiente y Competente	2		
Auditoría con indicios de Resp.Civil A	2		
Auditoría con indicios de Resp.Civil B	2		
Auditoría con indicios de Resp.Civil C	2		
Auditoría con indicios de Resp.Civil D	2		
Auditoría con indicios de Resp.Civil E	2		
Auditoría con indicios de Resp.Civil F	2		
Auditoría con indicios de Resp.Civil G	2		
Auditoría con indicios de Resp.Civil H	2		
Auditoría con indicios de Resp.Civil I	2		
Auditoría con indicios de Resp.Civil J	2		

Elaboración: propia

En la estructura de la Matriz de medición (cuadro 6.1), se expone:

- En la primera columna, las variables estudiadas por cada informe de Auditoría Especial con indicios de responsabilidad civil.

- En la segunda columna, se consignó el puntaje asignado de “2” a cada Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales, que corresponde a la adecuada consideración de la norma definida, para asegurar la calidad de la auditoría con indicios de responsabilidad civil.

- En la columna tercera, se registró los resultados obtenidos de la aplicación de los instrumentos de investigación, puntuación asignada que corresponde al grado de aplicación de las Normas de Auditoría Especial de acuerdo a la siguiente relación del puntaje asignado:
 - ✓ “2” puntos, indica **“cumplimiento adecuado y suficiente** de la Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales”.

 - ✓ “1” punto, indica **“cumplimiento parcial** de la Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales”.

 - ✓ “0” puntos, indica **“incumplimiento** de la Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales”.

CAPITULO II

INDICE MARCO TEÓRICO Y NORMATIVO

	Pág.
1. Del Sistema de Control Interno	14
1.1. Propósito del Control Interno	14
1.2. Finalidad de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales	15
2. Sobre Responsabilidad por la Función Pública	16
2.1. Naturaleza de la Responsabilidad por la Función Pública	16
2.2. Responsabilidad Civil	17
3. De la Auditoría Interna	18
3.1. Labor de Auditoría Interna	18
3.2. Función y responsabilidad del Auditor Interno	20
3.3. Auditoría Gubernamental	21
4. Sobre Auditoría especial con Indicios de Responsabilidad Civil	22
4.1. Desarrollo de Auditorías Especiales con indicios de responsabilidad civil	22
4.2. Procedimiento de Aclaración	23
4.3. Determinación del tipo de responsabilidad civil	25
4.4. Tipificación del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal	25
5. De las Normas de Auditoría Gubernamental	27
5.1. Aplicación de las Normas de Auditoría Gubernamental	27
5.2. Importancia de la Planificación	29
5.3. Acumulación de Evidencia suficiente y competente	29
5.4. Adecuada supervisión y control de calidad	31
5.5. Apropiada Comunicación de Resultados	32

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO Y NORMATIVO

1. Del Sistema de Control Interno

1.1 Propósito del Control Interno

El control interno se basa en acciones inherentes a las actividades administrativas y operativas de cada organización, cuyo fin es de coadyuvar al logro de los objetivos institucionales.

“Los controles dentro de una institución tienen como objetivo el uso eficaz y eficiente de sus recursos, incluyendo el personal, a fin de optimizar sus metas (Arens, 303:1996)”

“El control es una función de supervisión y es una tarea de la Dirección Superior que está delegada a la Auditoría Interna. Esta a su vez, integra el Sistema de Control Interno y es su censor y corrector (Paiva, 1:1999)”

El informe sobre Control Interno “COSO” (Comité Of Sponsoring Organizations), creado por la Comisión Tradway del Congreso de los Estados Unidos de Norte América, creado ante la necesidad de perfeccionar los controles internos de las empresas a fin de evitar actos de corrupción que involucran tanto al sector privado como al sector público; agrupa los objetivos institucionales en las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones
- Confiabilidad de la información financiera
- Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas.

1.2 Finalidad de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamental

La Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales, aprobada el 20 de julio de 1999, modifica estructuralmente la organización y funcionamiento del aparato estatal boliviano con la finalidad de fortalecer la gestión del Estado, mediante el diseño de nuevos sistemas y procedimientos de administración gubernamental.

La Ley N° 1178 en su artículo 1º, establece la regulación de los sistemas de Administración y Control de los recursos del Estado 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 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.

Asimismo, en su artículo 13º, define que el Control Gubernamental tendrá por objetivo mejorar la eficiencia en la captación y uso 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.

El Control Gubernamental se aplica sobre el funcionamiento de los sistemas de administración de los recursos públicos y esta integrado por:

- El sistema de "Control Interno" que comprende los instrumentos de control previo y posterior incorporados en el plan de organización y en los reglamentos y manuales de procedimientos de cada entidad y la **auditoría interna**.
- El Sistema de "Control Externo Posterior" que se aplica por medio de la auditoría externa sobre las operaciones ya ejecutadas.

2. Sobre Responsabilidad por la Función Pública

2.1 Naturaleza de la responsabilidad por la Función Pública

La responsabilidad por el ejercicio de la función pública nace del Mandato que la sociedad otorga a los poderes del Estado para que en su representación gestione la cosa pública persiguiendo el bien común, en este sentido el servidor público debe responder no solo por los objetivos a que se destinaron los recursos públicos que le fueron confiados, sino también por la forma y los resultados de su aplicación.

El Reglamento de la Responsabilidad por la Función Pública, aprobado con Decreto Supremo N° 23318-A, establece cuatro tipos de Responsabilidad por la función pública: responsabilidad administrativa, civil, penal y ejecutiva.

El auditor gubernamental, en el ejercicio de sus funciones puede establecer:

- Responsabilidad Administrativa, si en la auditoría especial se determinó contravenciones al ordenamiento jurídico administrativo y de las normas que regulan la conducta del servidor público.

- Responsabilidad Civil, si en la auditoría especial se estableció daño económico valuable en dinero emergente de las contravenciones al ordenamiento jurídico administrativo y de las normas que regulan la conducta del servidor público.
- Responsabilidad Penal, si en la auditoría especial, se determinó que la acción u omisión del servidor público o de los particulares se tipifica como delito en el Código Penal.
- Responsabilidad Ejecutiva, si se evidenció una gestión deficiente o negligente así como del cumplimiento de los mandatos expresamente señalados por Ley, siendo sujetos pasibles, el máximo ejecutivo de mas alta jerarquía de cada entidad del sector público, la dirección colegiada si la hubiere o ambos.

2.2 Responsabilidad Civil

La responsabilidad civil emerge del daño económico al Estado, los indicios de responsabilidad civil son establecidos en los informes de Auditoría Interna de las entidades públicas, producto de una auditoría especial.

En este tipo de responsabilidad pueden incluirse no solamente los servidores públicos, sino también los particulares que se benefician indebidamente con recursos públicos o que de otra forma causen daño al patrimonio estatal.

Los informes de auditoría Interna con indicios de responsabilidad civil, deben ser necesariamente aprobados por la Contraloría General de la República, a objeto de adquirir el valor de prueba preconstituida, mediante el "dictamen de responsabilidad civil", que es una opinión técnica jurídica emitida por el Contralor General de la República, cuya finalidad es que la entidad inicie la acción legal contra el o los responsables que causaron daño económico al Estado.

Los informes de auditoría Interna con indicios de responsabilidad civil, deben ser aprobados por el Contralor General de la República, mediante el respectivo "dictamen"

Al respecto, ningún autor ha desarrollado teoría alguna, sin embargo todos los aspectos señalados precedentemente, se encuentran normados en la Ley N° 1178 y sus Decretos Reglamentarios relativos a "Reglamento de la Responsabilidad por la Función Pública" y "Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General de La República", aprobados mediante Decretos Supremos Nrs. 23318-A de 3 de noviembre de 1992 y Decreto Supremo N° 23215 de 22 de julio de 1992, respectivamente.

El artículo 40° de la Ley N° 1178, establece que las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, prescriben en diez años computables a partir del día del hecho que dio lugar a la acción o desde la última actuación procesal, misma que interrumpe el plazo de prescripción inicial.

3. De la Auditoría Interna

3.1 Labor de Auditoría Interna

Auditoría Interna es un órgano de fortalecimiento del control interno, por tanto sus actividades deben estar orientadas a eliminar las deficiencias de control dentro la organización, coadyuvando de esta forma a que se logren los objetivos institucionales.

"El objetivo principal de la auditoría interna es verificar y evaluar el cumplimiento, adecuación y aplicación de las normas y procedimientos de control interno establecidos por la dirección y sugerir las medidas correctoras oportunas para su corrección a un costo razonable" (Ormaechea, 14:1998).

“Su objetivo primordial es asesorar a la alta gerencia para fortalecer los controles internos existentes, sugerir nuevos controles, así como promover la eficiencia de los controles existentes” (Cepeda, 57:1997).

En las entidades públicas del estado boliviano, “Auditoría Interna” es una unidad independiente de las unidades administrativas y operativas que conforman la organización, comúnmente presenta un nivel de staff y depende de la máxima autoridad ejecutiva de la entidad.

La Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales, en su artículo 15° establece que la auditoría interna se practicará por una unidad especializada de la propia entidad, que realizará las siguientes actividades en forma separada, combinada o integral: “evaluar el grado de cumplimiento y eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de control interno incorporados a ellos; determinar la confiabilidad de los registros y estados financieros; y analizar los resultados y la eficacia de las operaciones.

Asimismo, establece que la Unidad de auditoría no participará en ninguna otra operación ni actividad administrativa y dependerá de la máxima autoridad ejecutiva de la entidad, sea esta colegiada o no, formulando y ejecutando con total independencia el programa de sus actividades”.

Por otra parte, en su artículo 14° señala que el “control interno posterior” será practicado:

- a) Por los responsables superiores, respecto de los resultados alcanzados por las operaciones y actividades bajo su directa competencia; y
- b) Por la **unidad de auditoría interna**.

En el segundo párrafo del artículo 15° de la misma ley, se establece que todos sus informes serán remitidos inmediatamente después de concluidos a la máxima autoridad colegiada, si la hubiera; a la máxima autoridad del ente que ejerce tuición sobre la entidad auditada y a la Contraloría General de la República.

3.2 Función y responsabilidad del Auditor Interno

El auditor interno gubernamental formula y ejecuta con total independencia el programa operativo de sus actividades, jerárquicamente depende de la máxima autoridad ejecutiva y contribuye a optimizar el control interno mediante sus recomendaciones contenidas en sus informes de auditoría, asimismo determina indicios de responsabilidad civil a través de la ejecución de auditorías especiales.

“Las organizaciones gubernamentales emplean a los auditores internos, con el objetivo principal de investigar y medir la eficiencia con que las unidades de la compañía desempeñan las funciones asignadas, concentrándose en el estudio y evaluación del control interno, las auditorías operacionales y de cumplimiento” (Whittington, 10:2004).

“El auditor interno debe ser elegido por el nivel jerárquico más alto en cada organización, del cual dependerá en forma directa con el fin de garantizar una cobertura total sobre la organización en la evaluación del control interno y la dependencia mental de criterio requeridas como garantía para el desarrollo de un examen objetivo y altamente profesional” (Cepeda, 73:1997).

“Los auditores internos determinan el grado en que las diversas funciones de su organización observan las políticas y requisitos administrativos establecidos” (Taylor, 32:1987).

“Es necesario que se mantenga libre de impedimentos que resten credibilidad a sus juicios, porque debe preservar su autonomía e imparcialidad al realizar una

auditoría, esto garantizará el valor y consistencia necesarios a su participación” (Franklin, 25:2000).

“La independencia del auditor abarca dos aspectos, la independencia de ideas (de la actitud mental) y la imagen que presenta al público (independencia aparente)” (Taylor, 97:1987).

“El auditor debe cumplir las reglas de ética, concebidas para preservar el respeto hacia la profesión, orientan a sus miembros en sus relaciones con los demás y garantizan a la sociedad que la profesión mantendrá un elevado nivel de desempeño” (Willingham, 47-48:1797).

Los atributos mencionados tanto por Franklin, Cepeda, Taylor, Whittington y Willingham, son aplicables al auditor interno gubernamental boliviano, quien desarrolla sus actividades dentro del alcance de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamental, no participa en ninguna operación o actividad administrativa, ni examina actividades u operaciones en las que haya estado involucrado, desarrollar sus actividades con total independencia e imparcialidad desde la planificación de sus trabajos de auditoría hasta la comunicación de sus resultados obtenidos, asimismo debe demostrar independencia no solo de hecho sino también de apariencia.

3.3 Auditoría Gubernamental

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, es aplicada en entidades públicas.

“En el sector público la auditoría se emplea en función de la figura jurídica, atribuciones, ámbito de operación, nivel de autoridad, relación de sistema de trabajo y líneas generales de estrategia” (Franklin, 15:2000).

“La auditoría gubernamental incluye tanto los aspectos financieros como los operacionales” (Taylor, 33:1987).

“El empleo de la auditoría en este ámbito de actuación es congruente con los términos en que se utiliza en organizaciones privadas; sin embargo, dispone de un instrumental diseñado en función de la normatividad a la que apegarse y a los fines específicos que persigue” (Franklin, 430:2001).

De forma habitual en Bolivia, las auditorías gubernamentales son practicadas en el marco de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales, por auditores gubernamentales de la Contraloría General de la República, unidades de auditoría interna de las entidades públicas y cuando se requiere, por profesionales, firmas de auditoría o consultoría especializada.

Necesariamente son desarrolladas en observancia de un conjunto de normas denominadas “Normas de Auditoría Gubernamental (NAG)”, de aplicación obligatoria para asegurar la uniformidad y calidad de los diferentes tipos de auditorías gubernamentales tales como la financiera, operacional, ambiental, de sistemas, de proyectos e inversión pública y auditorías especiales; asimismo, contemplan en su ejecución la normativa jurídico administrativa relacionada a cada entidad y a sus atribuciones.

4. Sobre Auditoría Especial con Indicios de Responsabilidad Civil

4.1 Desarrollo de Auditorías Especiales con Indicios de Responsabilidad Civil

La Auditoría Especial es un tipo de auditoría gubernamental, cuyo objeto es opinar sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables y obligaciones contractuales, es desarrollada por las Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas comprendidas en los artículos 3° y 4° de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales.

Emergente de una auditoría especial puede establecerse indicios de responsabilidad por la función pública, ya sea administrativa, civil, penal y/o ejecutiva, cuya naturaleza de las mismas se expone en el punto 2.1 del presente capítulo.

Una auditoría especial con indicios de responsabilidad civil, implica la emisión de dos tipos de informes, un informe preliminar y otro informe complementario.

El informe preliminar, determina indicios de responsabilidad civil, estableciendo presuntos responsables, importe del daño económico en bolivianos y su equivalente en dólares americanos, dicho informe en cumplimiento a los artículos 39° y 40° del “Reglamento para el Ejercicio de las atribuciones de la Contraloría General de la República”, aprobado con Decreto Supremo N° 23215, debe someterse a procedimiento de aclaración que consiste en dar a conocer los resultados y conclusiones de la auditoría a los presuntos involucrados con indicios de responsabilidad civil, para que los mismos puedan hacer conocer por escrito sus aclaraciones y justificativos, anexando la respectiva documentación de respaldo.

El informe complementario se emite luego de evaluados los descargos presentados por los presuntos involucrados, ratificando o modificando los indicios de responsabilidad civil determinados en informe preliminar; en base a la documentación de respaldo presentada por los presuntos involucrados.

Al respecto no se ha escrito teoría alguna.

4.2 Procedimiento de Aclaración

Los artículos 39° y 40° del Decreto Supremo N° 23215 “Reglamento para el ejercicio de las atribuciones de la Contraloría General de la República”, deben ser cumplidos por los auditores internos.

El artículo 39° del mencionado reglamento, determina que el informe de auditoría que incluya hallazgos que puedan originar un dictamen de responsabilidad, debe ser sometido a aclaración, entendiéndose por tal, el procedimiento por el cual la Contraloría General de la República o las unidades de auditoría interna de las entidades públicas, según sea el caso, hacen conocer dichos hallazgos al máximo ejecutivo de la entidad y a las personas presuntamente involucradas y éstos presentan por escrito sus aclaraciones y justificativos, anexando la documentación sustentatoria.

El Artículo 40° del mismo reglamento, establece que para cumplir el procedimiento de aclaración del informe de auditoría, el servidor público autorizado debe entregar copia de dicho informe o de la parte de éste que fuere pertinente, debidamente firmada, a cada una de las personas involucradas, asimismo señala que si no fuere posible encontrarlas, la respectiva unidad de auditoría las invitará por aviso de prensa en un diario de circulación a fin de que puedan recibir la copia mencionada.

Asimismo, reglamenta que las personas involucradas tendrán un plazo de 10 días hábiles, o más a criterio debidamente justificado del jefe de la unidad de auditoría de la Contraloría o de la entidad pública, según sea el caso y bajo su responsabilidad para los siguientes casos: considerar el informe, solicitar por escrito una reunión de explicación sobre asuntos específicos y presentar sus aclaraciones y justificativos con la documentación sustentatoria, los cuales se anexarán al informe.

Concluido dicho plazo, en base a los resultados de este procedimiento los auditores elaborarán un informe complementario en el cual se ratificará o modificará el informe original (preliminar).

4.3 Determinación del tipo de responsabilidad civil

En cumplimiento al artículo 31° de la Ley N° 1178, debe establecerse en los informes de auditoría con indicios de responsabilidad civil, las personas naturales o jurídicas privadas que causaron daño al Estado, sujetándose su determinación a los siguientes preceptos:

- a) Será “civilmente **corresponsable**”, el superior jerárquico que hubiere autorizado el uso indebido de bienes, servicios y recursos del Estado o cuando dicho uso fuere posibilitado por las deficiencias de los sistemas de administración y control interno factibles de ser implantados en la entidad.
- b) Incurrirán en “responsabilidad civil **solidaria**” las personas naturales y jurídicas que no siendo servidores públicos, se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueren causantes de daño al patrimonio del estado y de sus entidades.
- c) Cuando varias personas resultaren responsables del mismo acto del mismo hecho que hubiesen causado daño al Estado, serán “**solidariamente responsables**”.

4.4 Tipificación del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal

La Ley N° 1178 en su artículo 47° establece la creación de la jurisdicción coactiva fiscal para el conocimiento de todas las demandas que se interpongan con ocasión de los actos de los servidores públicos, de los distintos entes de derecho público o de las personas naturales o jurídicas privadas que hayan suscrito contratos administrativos con el estado, por los cuales se determinen responsabilidades civiles definidas en el artículo 31° de la Ley N° 1178.

Son contratos administrativos aquellos que se refieren a contratación de obras, provisión de materiales, bienes y servicios y otros de similar naturaleza.

Asimismo en su artículo 51° define que el Tribunal Coactivo Fiscal, formará parte del Poder Judicial, su organización y el Procedimiento Coactivo Fiscal serán determinados mediante ley expresa, cuyo proyecto deberá ser presentado por el Poder Ejecutivo dentro de las treinta primeras sesiones de la próxima Legislatura Ordinaria.

Por otra parte, en el artículo 54° de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamental, deroga La Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, establecida mediante Decreto Ley N° 14933 de 29 de septiembre de 1977, con excepción de los artículos 3°, 4° sin el inciso b), 5°, asimismo la Ley del Sistema de Control Fiscal, con excepción del artículo 77°.

El artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal, determina “casos” identificados en 9 incisos de “a” a “i”, que deben ser considerados por los auditores internos al establecer indicios de responsabilidad por la función pública, debe aclararse que el inciso “b” no es aplicable por cuanto los Artículos 27° al 35° de la Ley del Sistema de Control Fiscal, fueron derogados.

Los “casos” o tipificaciones del artículo 77° de la Ley del Sistema de control Fiscal, que derivan en juicios coactivos, se detallan a continuación:

- a) Defraudación de fondos públicos. Comete delito de defraudación quien mediante simulación, ocultación o engaño, se apropia indebidamente de fondos fiscales. Se considera asimismo defraudación, la apropiación o retención indebida de fondos fiscales y de beneficencia pública recolectados por instituciones privadas con tal fin.

- b) Falta de rendición de cuentas con plazos vencidos de sumas recibidas en tal carácter de acuerdo a los Art.27° al 35° de la presente Ley. (Este inciso no se considera no aplicable, por cuanto los artículos a los cuales hace referencia fueron derogados).

- c) Falta de descargo de valores fiscales
- d) Percepción indebida de sueldos, salarios, honorarios, dietas y otras remuneraciones análogas con fondos del Estado.
- e) Incumplimiento de contratos administrativos de ejecución de obras, servicios públicos, suministros y concesiones.
- f) Incumplimiento de contratos no previstos en el inciso anterior y celebrado con las entidades comprendidas en el artículo 3º de la Ley del Sistema de Control Fiscal, en su condición de sujetos de derecho público.
- g) Incumplimiento de préstamos otorgados por los bancos estatales, con fondos provenientes de financiamientos externos concluidos por el Estado.
- h) Apropiación y disposición arbitraria de bienes patrimoniales del Estado.
- i) Pérdida de activos y bienes del Estado por negligencia irresponsabilidad de los empleados y funcionarios a cuyo cargo se encuentran.

5. De las Normas de Auditoría Gubernamental

5.1 Aplicación de las Normas de Auditoría Gubernamental

Los auditores internos gubernamentales deben aplicar de forma obligatoria en la práctica de auditorías realizadas en toda entidad pública, las Normas de Auditoría Gubernamental.

Las Normas de Auditoría Gubernamental, se clasifican en:

- Normas Generales de Auditoría Gubernamental
- 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 para el Ejercicio de la Auditoría Interna

Una auditoría especial con indicios de responsabilidad civil, debe desarrollarse en observancia de las “Normas de Auditoría Especial”, mismas que comprenden normas relativas a: planificación, supervisión, evidencia, comunicación de resultados y procedimientos de aclaración.

Asimismo, los auditores internos, al efectuar auditorías especiales, deben tomar en cuenta las “Normas Generales de Auditoría Gubernamental” y las “Normas para el ejercicio de la Auditoría Interna”, contenidas en el mismo compendio de las Normas de Auditoría Gubernamental”

Las “Normas Generales de Auditoría Gubernamental”, comprende aspectos relativos a: Competencia; Independencia; Diligencia Profesional; Control de Calidad; Ordenamiento Jurídico Administrativo y otras Normas legales aplicables y obligaciones contractuales; Relevamiento de información; Ejecución y Seguimiento.

Las “Normas para el Ejercicio de la Auditoría Interna”, comprende aspectos relativos a: Alcance de la auditoría interna; Declaración de propósito, autoridad y responsabilidad; Relaciones interpersonales; Planificación estratégica y programación de operaciones anual; Planificación, supervisión y evidencia de auditoría; Comunicación de resultados y Otras evaluaciones.

Debe resaltarse, que las “Normas de Auditoría Gubernamental” señalan que si surgieran vacíos técnicos no contemplados en las mismas, debe observarse las Normas emitidas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC); las Declaraciones sobre Normas de Auditoría

(SAS) emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA); las Normas de Auditoría emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) o las Normas para el Ejercicio Profesional de Auditoría Interna (NEPAI).

5.2 Importancia de la Planificación

Una adecuada planificación, es base primordial para que la ejecución de la auditoría especial se desarrolle de forma adecuada, logrando los objetivos de la misma de forma eficiente.

“El planeamiento es pieza fundamental para lograr los fines y objetivos deseados, es de vital importancia para orientar la conducción del examen y encauzar hacia un mismo fin la labor conjunta de los componentes del equipo de auditoría” (Cepeda, 103-104:1997).

Las Normas de Auditoría Especial identificadas con el código 250, establecen que la auditoría debe planificarse de tal forma que los objetivos del examen sean alcanzados eficientemente.

La planificación y la programación son esenciales para practicar eficientemente una auditoría, es una etapa importante y relevante del proceso de auditoría, una apropiada planificación permitirá un correcto desarrollo de las demás etapas del examen para alcanzar en tiempo y lugar los objetivos establecidos de forma satisfactoria.

5.3 Acumulación de Evidencia suficiente y competente

Los auditores internos deben basarse en evidencia competente, suficiente, válida como relevante.

“A lo largo de su examen, los auditores constantemente se enfrentan a los problemas de cuánta evidencia han de obtener, que tipos de evidencia y qué

medidas han de tomar con base en la evidencia inspeccionada a fin de reducir la probabilidad de llegar a conclusiones no válidas, aplican su buen juicio en la selección de la evidencia para respaldar una opinión, juicio que resulta a veces defectuoso” (Taylor, 496, 507:1987).

“Es conveniente que los auditores cuenten con lineamientos que les ayuden a decidir sobre la competencia y suficiencia de la evidencia de auditoría, la competencia se refiere a la validez y relevancia de la evidencia, en tanto que la suficiencia se refiere a la clase y cantidad de evidencia que debe obtenerse (Taylor, 482:1987).

“Para que la evidencia sea útil y válida, debe ser suficiente, si es la necesaria para sustentar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones del auditor; Competente, si cumple con ser consistente, convincente, confiable y ha sido validada; Relevante, cuando aporta elementos de juicio para demostrar o refutar un hecho en forma lógica y pertinente,” (Franklin, 71:2000).

“Al reunirla se debe prever el nivel de riesgo, incertidumbre y conflicto que puede traer consigo, así como el grado de confiabilidad, calidad y utilidad real que debe tener; en consecuencia, es indispensable que el auditor se apegue en todo momento a la línea de trabajo acordada, a las normas en la materia y a los criterios que durante el proceso de ejecución vayan surgiendo” (Franklin, 70:2000).

“Las evidencias deben corresponder o ser relevantes al objetivo de auditoría que el auditor está probando” (Arens, 188:1996).

Las Normas de Auditoría Especial relativas a “Evidencia” se identifican con el código 254, mismas que determinan que debe obtenerse evidencia competente y suficiente como base razonable para sustentar los hallazgos y conclusiones del auditor gubernamental.

Asimismo, establece que a la conclusión del trabajo de campo y con carácter previo a la redacción del borrador del informe de Auditoría debe obtenerse, opinión legal escrita sobre la existencia de indicios de responsabilidad, resultantes de los hallazgos de auditoría.

En la ejecución de auditorías con indicios de responsabilidad civil es fundamental que el auditor aprecie las diferentes características de la evidencia de auditoría y la confianza que se puede depositar en la misma a objeto de sustentar el cargo determinado a los presuntos responsables de ocasionar daño económico al estado.

La competencia y suficiencia de la evidencia son absolutamente necesarias, puesto que dichas evidencias se constituyen en pruebas determinantes en materia coactiva fiscal.

5.4 Adecuada supervisión y control de calidad

“La supervisión en las diferentes fases de ejecución de la auditoría comprende vigilancia constante y cercana al trabajo de los auditores, aclaración oportuna de dudas, revisión oportuna y minuciosa de los papeles de trabajo” (Franklin, 72:2000).

“La supervisión, tiene la obligación de vigilar que las fases y tiempos programados se cumplan, aclarar dudas, mantener el nivel de desempeño convenido y de motivar a los auditores para que se reafirme en todo momento el espíritu de equipo y se puedan obtener los resultados esperados en condiciones óptimas” (Franklin, 49-50:2000).

“Los objetivos de la revisión de los papeles de trabajo son determinar si el trabajo realizado ha sido adecuado y asegurarse de que los papeles reflejan el trabajo ejecutado y éste es suficiente para soportar la opinión del auditor, la revisión debe ser realizada por un auditor competente” (Ormaechea, 37:1998).

De forma sistemática, oportuna y continua, debe asegurarse una adecuada supervisión del trabajo de los auditores internos en la ejecución de la auditoría especial con indicios de responsabilidad civil.

La Norma de Auditoría Especial identificada con el código 252, relativa a "supervisión" establece que personal competente en el objeto de auditoría debe supervisar sistemática y oportunamente el trabajo realizado por los profesionales que conformen el equipo de auditoría.

5.5 Apropiaada Comunicación de Resultados

Para fines de redacción y emisión de los informes con indicios de responsabilidad civil, los auditores internos deben cumplir las características particulares establecidas en las Normas de Auditoría Gubernamental.

"Las conclusiones y recomendaciones de los informes de auditoría deben reunir atributos tales como objetividad, visión imparcial de los hechos; Oportunidad, disponibilidad en tiempo y lugar de la información; Claridad, fácil comprensión del contenido; Utilidad, provecho que puede obtenerse de la información; Calidad, apego a las mormas de la calidad, secuencia acorde con el objeto y prioridades establecidas" (Franklin, 81:2000).

"Para la elaboración del informe de auditoría especial realizado por un auditor interno se debe presentar comentarios, conclusiones y recomendaciones en forma objetiva, debidamente respaldados por la evidencia documentada en papeles de trabajo que sustentan en cualquier momento su exactitud y veracidad" (Cepeda, 146:1997).

"Los informes preparados por auditoría interna se someten directamente a la gerencia superior, a fin de que se pudiera iniciar la acción necesaria" (Porter, 399:1982).

Al finalizar el examen, el auditor debe materializar el desarrollo de su trabajo en un informe de auditoría, dicho informe se debe formular dando cumplimiento a las normas de auditoría relativas a “comunicación de resultados” identificadas con el código 255.

La conclusión de los resultados a la que el auditor interno arribe debe ser fruto del cumplimiento de las normas de auditoría gubernamental, denotando adecuada exposición y sustentación en papeles de trabajo.

La objetividad es un factor preponderante en la emisión de informes de auditoría con indicios de responsabilidad civil, asimismo la claridad para su fácil comprensión.

CAPÍTULO III

SOPORTE INFORMATIVO

Introducción

La Unidad de Auditoría Interna de la Entidad Gubernamental CNS en la cual se realizó la investigación, en cumplimiento al artículo 15º de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales, realizó entre otros trabajos, auditorías especiales estableciendo indicios de responsabilidad civil que generan daño económico al estado valuable en dinero.

La Contraloría General de la República en cumplimiento a los incisos k) y l) del artículo 3º del Reglamento para el Ejercicio de sus Atribuciones, aprobado con Decreto Supremo N° 23215, efectuó la evaluación técnica de las auditorías e informes emitidos por la Unidad de Auditoría Interna, sujeta a control gubernamental.

Los informes de auditorías con indicios de responsabilidad civil fueron evaluados con el fin de ser aprobados por el Contralor General de la República, mediante la emisión del "Dictamen de responsabilidad civil", opinión técnica jurídica con valor de prueba preconstituida que contiene la relación de los hechos, actos u omisiones que causaron daño económico al estado, la fundamentación legal, la cuantificación del daño económico e identificación del o los presuntos responsables.

Con el Dictamen de responsabilidad civil, la entidad puede iniciar la acción legal que corresponda contra los presuntos responsables.

1. Resultados de Investigación de las deficiencias técnicas que generaron la devolución de los informes de auditorías con indicios de responsabilidad civil

De la aplicación de los instrumentos de medición sobre las deficiencias técnicas que generaron la devolución de los informes de auditorías con indicios de responsabilidad civil, se obtuvieron los resultados descritos a continuación:

1.1 Resultados de la Investigación de la Auditoría "A"

La Auditoría especial "A", se realizó en la gestión 1998, sobre el levantamiento topográfico del terreno y proyecto de diseño final del Policlínico de la Regional "x", cuyo alcance de revisión de la auditoría comprendió entre el 31 de mayo de 1995 y el 10 de febrero de 1998.

En la mencionada auditoría se determinó indicios de responsabilidad civil por incumplimiento de contrato de los contratistas a cuyo cargo se encontró el diseño final de la obra y por inadecuado levantamiento topográfico.

La Unidad de Auditoría Interna, emitió 3 informes expuestos en el cuadro 1.1

Cuadro 1.1

Relación de Informes emitidos en la auditoría "A"

Informe UAI	Presuntos responsables	Tipificación del artículo 77° de la LSCF	Importe exigible	
			Bs	\$us
1- Preliminar de 30.03.98	- 2 Contratistas del Proyecto diseño final (por incumplimiento de contrato) - Ex Jefe del Departamento de Ingeniería - Supervisor de obras (ambos por no observar oportunamente las deficiencias).	i)	68.231	12.612
	Contratista topógrafo (por inadecuado levantamiento topográfico)	i)	1.100	203
	Total monto exigible		69.331	12.815
2.-Complementario de 04.08.98	Ratifica los cargos	ratifica	ratifica	Ratifica

Informes Jurídicos.-

- 1.- Preliminar Jurídico respalda las conclusiones de Auditoría Interna
- 2.- Complementario Jurídico tipifica las responsabilidades con los incisos e) e i)

Informe UAI	Presuntos responsables	Tipificación del artículo 77° de la LSCF	Importe exigible	
			Bs	Sus
3.- Modificadorio de 30.04.99	- 2 Contratistas del Proyecto diseño final (por incumplimiento de contrato)	e)	68.231	12.612
	- Ex Jefe del Departamento de Ingeniería - Supervisor de obras (ambos por no observar oportunamente las deficiencias).	i)		
	Contratista topógrafo (por inadecuado levantamiento topográfico)	i)	1.100	203
Total monto exigible			69.331	12.815

3.-Informe Jurídico reformulado, ratifica las sugerencias de Auditoría Interna.

Fuente: Informes con indicios de responsabilidad civil de la UAI
Elaboración: Propia

En el primer informe emitido por la Unidad de Auditoría Interna Gubernamental, sobre la auditoría "A", se determinó como responsables a 2 proyectistas, contratados para efectuar el proyecto de diseño final, por no haber cumplido con el replanteo topográfico oportuno a objeto de determinar deformaciones y efectuar los ajustes pertinentes, incumpliendo procedimientos propios de la profesión.

La responsabilidad fue establecida de forma solidaria a los funcionarios públicos: ex Jefe del Departamento Nacional de Ingeniería y al Supervisor de Obras, por no observar oportunamente tales deficiencias, por un importe exigible de Bs68.231 equivalentes a \$us. 12.612. Asimismo se determinó como responsable al topógrafo contratado, por inadecuado levantamiento topográfico, atribuyéndole un importe exigible de Bs1.100 equivalentes a \$us. 203.

El Decreto Supremo N° 23318-A "Reglamento de la Responsabilidad por la Función Pública", en su artículo 54°, hace mención a que los informes emitidos las Unidades de Auditoría Interna, recomienden la aplicación de los casos previstos en el artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal (LSCF), refiriéndose a tipificar las acciones u omisiones que generaron daño económico al Estado con los incisos de la mencionada ley.

En cumplimiento al mencionado artículo, La Unidad de Auditoría Interna, determinó la aplicación del inciso "i)" de la Ley del Sistema de Control Fiscal, referido a "Pérdida de activos y bienes del estado por negligencia e irresponsabilidad de los empleados y funcionarios a cuyo cargo se encuentran", inciso aplicado para los 5 involucrados.

Efectuado el proceso de aclaración se emitió el informe complementario en el cual se ratificó los cargos establecidos en el informe preliminar.

La auditoría "A" fue rechazada por vez primera, por la Contraloría General de la República, para subsanar observaciones, la Unidad de Auditoría Interna Gubernamental emitió un tercer informe el cual por no corregir todas las deficiencias y contener nuevas deficiencias fue devuelto por segunda vez.

La primera evaluación de la Contraloría General de la República data de febrero de 1999 y la última evaluación fue en mayo de 2000, a la fecha aún no fue remitida a la Contraloría General de la República para una nueva revisión con las correcciones a las últimas observaciones.

Cabe aclarar que los informes emitidos por la Unidad Jurídica forman parte de la auditoría como opinión jurídica que sustenta los cargos establecidos y la tipificación de los incisos del artículo 77º de la Ley del Sistema de Control Fiscal.

1.1.1 Deficiencias técnicas que determinaron la devolución de la auditoría "A"

Se investigó los factores que ocasionaron la devolución de la auditoría "A", dichos factores se constituyen en incumplimientos a requisitos técnicos obligatorios que la Unidad de Auditoría Interna Gubernamental debió cumplir en la ejecución del examen y elaboración del informe, el grado de incumplimiento se expone en el cuadro 1.1.1.

Cuadro 1.1.1

Grado de Cumplimiento de las NAG para Auditorías Especiales, que determinó que la CGR no aprobara la Auditoría Especial con Indicios de Responsabilidad Civil

Auditoría A

Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales		Grado de Cumplimiento		
		Cumplida	Parcialmente Cumplida	No Cumplida
216.03	Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen.			✓ (a)
254.01	Evidencia Suficiente y Competente		✓ (b)	
254.02	Documentación Legalizada		✓ (c)	
254.03	Sustento de Opinión Jurídica		✓ (d)	
224.10	Cumplimiento del Propósito de Papeles de Trabajo			✓ (e)
224.11	Diligencia de Papeles de Trabajo			✓ (f)
252.05	Supervisión			✓ (g)
235.02	Comunicación de Resultados, clara, completa y sustentada.		✓ (h)	
255.06.b	Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados.	✓		
256.01	Procedimiento de Aclaración		✓ (i)	
Total grado de cumplimiento de las NAG para AE		1	5	4

Fuente: En base a Informes de Evaluación CGR y Papeles de Trabajo de la UAI
Elaboración: Propia

En la Auditoría "A", no se cumplió con 4 de las Normas de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales y se cumplió de manera parcial con 5 de las mencionadas normas, a continuación se puntualiza el resultado de la investigación sobre los aspectos que produjeron que la auditoría con indicios de responsabilidad civil, no sea aprobada por la Contraloría General de la República.

(a) Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen

El auditor no tomó conocimiento de aquellas normas legales y administrativas relacionadas al examen, es el caso de los contratos, los cuales forman parte del ordenamiento jurídico y además contienen aspectos importantes para tomar en cuenta en el establecimiento de los responsables de los indicios de

responsabilidad civil, aspectos tales como identificación de las obligaciones de las partes contratantes, así como las fechas de realización y entrega del levantamiento topográfico del terreno y de demolición del antiguo inmueble.

El no haber tomado conocimiento del ordenamiento jurídico, conllevó a no determinar la responsabilidad de los funcionarios que recepcionaron los servicios y de aquellos que autorizaron los pagos al topógrafo y a los proyectistas, sin haber verificado el cumplimiento de las cláusulas de los respectivos contratos.

En el informe preliminar 1, el daño económico, es tipificado tanto para los contratistas como para los funcionarios con el inciso i) del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal relativo a "Pérdida de activos y bienes del estado por negligencia e irresponsabilidad de los empleados y funcionarios a cuyo cargo se encuentran", sin tomar en cuenta que dicho inciso es solo aplicable a funcionarios y ex funcionarios públicos, sin embargo fue aplicado además a los contratistas proyectistas y al topógrafo, personas que resultan ajenas a la entidad.

La tipificación del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal, es un aspecto importante y determinante para la aprobación de los informes con indicios de responsabilidad civil por parte de la Contraloría General de la República, puesto que tipifica la responsabilidad de los presuntos responsables en base a la evidencia existente en relación a acción u omisión y de las funciones específicas de los involucrados.

El desconocimiento del ordenamiento jurídico, ocasionó que la Unidad de Auditoría Interna Gubernamental no repare en que las fotocopias que respaldan los cargos, deben ser legalizadas por la unidad o funcionario responsable de la custodia de los documentos originales, por cuanto se observa que dicha documentación en parte no se encuentra legalizada y el resto fueron inapropiadamente firmadas por el responsable de la Unidad de Auditoría Interna, quien no corresponde al custodio de dicha documentación.

(b) Evidencia Suficiente y Competente

No se obtuvo evidencia suficiente y competente como base razonable para sustentar los hallazgos, puesto que los contratos constituyen la evidencia principal para sustentar los cargos por incumplimiento de contrato, asimismo respalda los nombres de los responsables y los importes determinados como daño económico, principalmente.

No se manifestó el origen y conceptos de los importes determinados como exigibles, por tanto, no se encuentran adecuadamente respaldados con evidencia suficiente que sustente dichos importes.

Omite pronunciamiento sobre la responsabilidad de los funcionarios encargados de la recepción de los servicios del diseño y del levantamiento topográfico de la obra, que no habrían constatado el cumplimiento de los términos de referencia, así como de aquellos funcionarios que autorizaron los pagos a los proyectistas y al topógrafo, sin haberse cerciorado el cumplimiento de las cláusulas del contrato, lo mencionado incumple la Norma de Auditoría Gubernamental (NAG) relativa a evidencia, por cuanto la evidencia obtenida para determinar las conclusiones no fue suficiente.

No existe documentación que evidencie el proceso de aclaración del informe 3, de conformidad a los artículos 39º y 40º del Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General de la República. Dicha documentación consiste en actas que evidencien la entrega del informe a los involucrados para que los mismos puedan conocer los cambios en los cargos relativos a la nueva tipificación del inciso “e)” de la Ley del Sistema de Control Fiscal referido a “incumplimiento de contratos administrativos de ejecución de obras, servicios públicos, suministros y concesiones” o el anuncio en prensa convocando a los involucrados a recoger el informe.

(c) Documentación Legalizada

La Unidad de Auditoría Interna documentó los cargos con fotocopias simples o con fotocopias legalizadas por el responsable de la Unidad de Auditoría Interna, lo cual no es válido por cuanto la legalización debe efectuarse por persona competente, es decir por la unidad o funcionario responsable de la custodia de los documentos originales.

Esta inobservancia de la norma relativa a documentación legalizada, ocasiona que los cargos establecidos no estén respaldados con documentación competente para fines de una acción legal para recuperar el daño económico al estado.

(d) Sustento de Opinión Jurídica

Existe inconsistencia de criterios entre el informe de auditoría complementario que ratifica la aplicación del inciso "i" del artículo 77º de la Ley del Sistema de Control Fiscal, relativo a "Pérdida de activos y bienes del Estado por negligencia irresponsabilidad de los empleados y funcionarios a cuyo cargo se encuentran" en cambio el informe jurídico complementario señala que corresponden los incisos "e)" e "i)".

Esta divergencia de criterios entre la Unidad de Auditoría Interna y la Unidad Jurídica referente a la tipificación de los incisos del artículo 77º de la Ley del Sistema de Control Fiscal, produce la falta de sustento en opinión jurídica misma que debe respaldar las conclusiones de Auditoría Interna.

(e) Cumplimiento del propósito de Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo de la auditoría no proporcionan el principal sustento del informe por cuanto carecen de la documentación necesaria que sustente los cargos, en este sentido no cumplen con el propósito principal de papeles de trabajo.

(f) Diligencia de Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo adjuntan fotocopias de documentación que no contienen trabajo realizado ni explicación de su objetivo o referenciación con cédulas relacionadas. Lo mencionado dificulta la revisión de la calidad de auditoría afectando de esta forma además a la norma relativa a cumplimiento de propósito de papeles de trabajo.

(g) Supervisión

No existe evidencia de supervisión por cuanto no se elaboraron planillas de puntos pendientes o por hacer de la auditoría, planillas en las que el supervisor debió registrar todas aquellas observaciones sobre la auditoría a objeto de que el auditor subsane las mismas.

Por otra parte es evidente que la supervisión no fue adecuada, de haber sido así no existirían todas aquellas observaciones mencionadas precedentemente relativas a falta de conocimiento del ordenamiento jurídico administrativo, carencia de evidencia suficiente y competente, deficiente elaboración de los papeles de trabajo e inadecuada presentación del informe.

(h) Comunicación de Resultados clara, completa y sustentada

El informe de auditoría es incompleto, por cuanto no expone el origen y conceptos de los importes determinados como daño económico, asimismo no proporciona información sobre la identificación de las obligaciones de las partes contratantes y por último no emite pronunciamiento sobre la responsabilidad de los funcionarios que autorización los pagos a los contratistas.

Lo mencionado determina que los informes no puedan ser aprobados por la Contraloría General de la República, al no contener la información suficiente y correcta en relación a los hallazgos de auditoría.

(i) Procedimiento de Aclaración

No existe documentación que evidencie el proceso de aclaración del informe 3 modificadorio, de conformidad a los artículos 39° y 40° del Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General de la República.

Lo mencionado significa que los dos proyectistas contratados, no obtuvieron conocimiento de los cambios en las conclusiones de Auditoría Interna, por cuanto inicialmente en el informe preliminar y complementario se determinó la aplicación del inciso "i)" del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal, relativo a "Pérdida de activos y bienes del Estado por negligencia irresponsabilidad de los empleados y funcionarios a cuyo cargo se encuentran", en cambio en el tercer informe, se estableció la aplicación del inciso "e)" del artículo 77° de la referida ley referido a "Incumplimiento de contratos administrativos de ejecución de obras, servicios públicos, suministros y concesiones".

1.2 Resultados de la Investigación de la Auditoría "B"

La Auditoría especial "B", se realizó en la gestión 1998, sobre la entrega definitiva de las obras de remodelación de los ambientes de lavandería, esterilización y alimentación del Hospital "y", cuyo alcance de la auditoría comprendió entre diciembre de 1995 y diciembre de 1996.

En la mencionada auditoría se determinó indicios de responsabilidad civil por incumplimiento en el plazo de contrato por parte de las empresas constructoras y por pagos en exceso a las mismas.

La Unidad de Auditoría Interna, emitió 2 informes de acuerdo al detalle expuesto en el cuadro 1.2

Cuadro 1.2

Relación de Informes emitidos en la auditoría "B"

Informe UAI	Presuntos responsables	Tipificación del artículo 77° de la LSCF	Importe exigible	
			Bs	\$us
1.- Preliminar de 22/06/98	- Empresa Constructora A (por incumplimiento en el plazo de contrato)	e) e i)	5.905	1.144
	- Empresa Constructora B (por incumplimiento en el plazo de contrato)	e) e i)	104.774	19.881
	- Ex Administrador Regional "y" - Jefe de Servicios Generales (ambos por pagos en exceso a la empresa constructora A)	e) e i)	11.649	2.257
	- Ex jefe Dpto. Nal. de Ingeniería - Ex Supervisor de obras - Supervisor de Obras Reg. "y" (los tres por pagos en exceso a la empresa constructora B)	e) e i)	12.783	2.497
	Totales		135.111	25.779
2.- Complementario de 30/10/98	- Empresa Constructora A (por incumplimiento en el plazo de contrato)	e) e i)	5.905	1.144
	- Empresa Constructora B (por incumplimiento en el plazo de contrato)	e) e i)	50.247	9.534
	- Ex Administrador Regional "y" - Jefe de Servicios Generales - Ex jefe Dpto. Nal. de Ingeniería - Ex Supervisor de obras - Supervisor de Obras Reg. "y" (todos por pagos en exceso a la empresa constructora B)	e) e i)	12.783	2.497
	Totales		68.935	13.175

Informes Jurídicos.-

1.- Adjunta Preliminar Jurídico

2.- Complementario Jurídico respalda las conclusiones de auditoría

Fuente: Informes con indicios de responsabilidad civil de la UAI
Elaboración: Propia

En el informe preliminar emitido por la Unidad de Auditoría Interna sobre la auditoría "B", se estableció como responsables a las empresas constructoras A y B, denominadas así para el presente estudio, por incumplimiento en el plazo estipulado de contratos, determinándose la aplicación de los incisos "e)" e "i)" de la

Ley del Sistema de Control Fiscal, relativos a “Incumplimiento de contratos administrativos de ejecución de obras, servicios públicos, suministros y concesiones” y “Pérdida de activos y bienes del estado por negligencia e irresponsabilidad de los empleados y funcionarios a cuyo cargo se encuentran”, respectivamente.

Asimismo, se determinó como responsables por pagos en exceso a las mencionadas empresas constructoras a cinco funcionarios y ex funcionarios cuyos cargos e importes se detallan en el cuadro 1.2.

En el informe complementario se ratifican a los responsables, la aplicación de los incisos “e)” e “i)” de la Ley del Sistema de Control Fiscal y se modifican los importes como se muestra en cuadro 2.1.

Los informes preliminar y complementario fueron remitidos a la Contraloría General de la República, que emitió observaciones a la auditoría y procedió a su devolución para que la Unidad de Auditoría Interna subsane las deficiencias encontradas, a la fecha de la presente investigación aún no se emitieron los informes correspondientes con las correcciones respectivas.

1.2.1 Deficiencias técnicas que determinaron la devolución de la auditoría “B”

Se investigó los factores que ocasionaron la devolución de la auditoría “B”, que se constituyen en incumplimientos a requisitos técnicos de acuerdo a la relación expuesta en el cuadro 1.2.1.

Cuadro 1.2.1.

Grado de Cumplimiento de las NAG para Auditorías Especiales, que determinó que la CGR no aprobara la Auditoría Especial con Indicios de Responsabilidad Civil

Auditoría B

Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales		Grado de Cumplimiento		
Código Norma	Descripción	Cumplida	Parcialmente Cumplida	No Cumplida
216.03	Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen.			✓ (a)
254.01	Evidencia Suficiente y Competente			✓ (b)
254.02	Documentación Legalizada	✓		
254.03	Sustento de Opinión Jurídica			✓ (c)
224.10	Cumplimiento del Propósito de Papeles de Trabajo			✓ (d)
224.11	Diligencia de Papeles de Trabajo			✓ (e)
252.05	Supervisión			✓ (f)
235.02	Comunicación de Resultados clara, completa y sustentada.			✓ (g)
255.06.b	Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados	✓		
256.01	Procedimiento de Aclaración	✓		
Total grado de cumplimiento de las NAG para AE		3	0	7

Fuente: En base a Informes de Evaluación CGR y Papeles de Trabajo de la UAI
Elaboración: Propia

En la Auditoría "B", se cumplió con solo 3 de las Normas de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales y no se cumplió con 7 de las mencionadas normas, a continuación se puntualiza el resultado de los aspectos investigados y que produjeron que la auditoría con indicios de responsabilidad civil, no sea aprobada por la Contraloría General de la República.

(a) Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen

La Unidad de Auditoría Interna aplicó de forma incorrecta e indistinta los incisos "e)" e "i)" en contra de las empresas contratistas y de los funcionarios y ex funcionarios de la entidad. Al respecto, el auditor no obtuvo pleno conocimiento del ordenamiento jurídico relativo al artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal, de lo contrario pudo bien tomar en cuenta que el inciso "i)" no es aplicable a terceras personas por cuanto en su definición señala "Pérdida de activos y bienes

del estado por negligencia e irresponsabilidad de los empleados y funcionarios a cuyo cargo se encuentran”.

La deficiencia observada precedentemente es una causal ineludible para que los informes de auditoría con indicios de responsabilidad civil no sean aprobados por la Contraloría General de la República, al no cumplir con la tipificación adecuada a causa del desconocimiento del ordenamiento jurídico relativo al artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal.

Las cláusulas del contrato relativas a multas establecen la aplicación del 0.5% por día de retraso, sobre el importe correspondiente a la obra aún no ejecutada, sin embargo a causa de la falta de conocimiento adecuado del ordenamiento contractual, el auditor aplicó dicho porcentaje sobre el monto total de la obra, en la determinación de la multa contra la empresa constructora B, lo cual ocasionó que los importes exigibles no hayan sido determinados adecuadamente.

(b) Evidencia Suficiente y Competente

Los informes de auditoría no se encuentran sustentados en un informe técnico que respalde las determinaciones del mismo, por cuanto los pagos determinados en exceso corresponden a la ejecución de trabajos adicionales realizados por la empresa constructora en obras de remodelación del servicio de alimentación, trabajos que existen y que implican un costo.

Al respecto el auditor no obtuvo evidencia suficiente como las órdenes de cambio que aprueben estos trabajos adicionales y un informe técnico que sustente las conclusiones de auditoría, por consiguiente la responsabilidad civil no se encuentra debidamente sustentada.

Por otra parte el auditor no revisó la evidencia suficiente, por cuanto no tomó en cuenta el análisis de las boletas de garantía a efectos de establecer si correspondía su ejecución por incumplimiento en el plazo de entrega de las obras,

de haber correspondido la ejecución de las mismas y de no haberlas ejecutado, debió incluir en la responsabilidad civil a los funcionarios responsables de dicho incumplimiento.

Las órdenes de cambio aceptadas por Auditoría Interna como descargos válidos, son de fechas posteriores a la entrega definitiva. Esta deficiencia ocasiona que el importe exigible haya disminuido sin el sustento adecuado.

Según contrato la remodelación del ambiente de esterilización es por Bs115.135,11, al respecto, según papeles de trabajo, la entidad desembolsó únicamente Bs76.000, situación no analizada ni explicada por Auditoría Interna.

En ese sentido, si la entidad efectuó el total de los desembolsos, implica que auditoría interna obtuvo evidencia parcial sobre los dichos desembolsos, lo cual ocasiona la determinación de opiniones y conclusiones erradas en relación a los hallazgos.

Por otra parte, se incluyó como responsable del pago en exceso de las obras ejecutadas al ex Administrador de la Regional "y", sin embargo no se demostró su participación mediante evidencia suficiente tal como documentos firmados por la mencionada autoridad que aprueben dichos pagos, por cuanto la responsabilidad del ex Administrador de la Regional "y", no se encuentra sustentada.

(c) Sustento de Opinión Jurídica

Existe inconsistencias entre los informes de Auditoría Interna y Jurídica en lo referido a la tipificación de los incisos de la Ley del Sistema de Control Fiscal, por cuanto Auditoría Interna de forma incorrecta e indistinta aplicó los incisos "e)" e "i)" en contra de las empresas contratistas y de los funcionarios y ex funcionarios de la entidad; en cambio el informe jurídico aplicó de forma correcta el inciso "e)" a las empresas constructoras y el "i)" a los funcionarios y ex funcionarios responsables de los pagos en exceso a la constructora B.

La deficiencia mencionada, determina que las conclusiones de auditoría no estén sustentadas con opinión jurídica y por tanto no sean aprobadas por la Contraloría General de la República.

(d) Cumplimiento del propósito de Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo no cumplen con su propósito principal de constituir el sustento principal de la auditoría, debido a que no contienen evidencias suficientes que sustenten los hallazgos.

(e) Diligencia de Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo no cumplen con las condiciones técnicas necesarias tales como referencias, correferencias, objetivo de los papeles de trabajo, trabajo realizado y conclusiones.

(f) Supervisión

No existen firmas en los papeles de trabajo en señal de supervisión, ni se elaboraron planillas de puntos pendientes, determinando la inexistencia de evidencia de supervisión en los legajos de papeles de trabajo.

(g) Comunicación de Resultados clara, completa y sustentada

Los informes de auditoría no se encuentran sustentados en un informe técnico que respalde las determinaciones del mismo, asimismo, no es veraz por cuanto los hallazgos y conclusiones informados no están sustentados por evidencia suficiente y competente.

1.3 Resultados de la Investigación de la Auditoría "C"

La Auditoría especial "C", se realizó en la gestión 1998, en la Posta Médica "z" dependiente de la Administración Regional "w", durante el periodo comprendido entre el 1º de noviembre de 1997 y el 17 de junio de 1998.

En la mencionada auditoría se determinó indicios de responsabilidad civil por dineros provenientes de los cobros por concepto de aportes, no depositados.

La Unidad de Auditoría Interna, emitió 3 informes de acuerdo al detalle del cuadro 1.3

Cuadro 1.3

Relación de Informes emitidos en la auditoría "C"

Informe UAI	Presuntos responsables	Tipificación del artículo 77º de la LSCF	Importe exigible	
			Bs	Sus
1. Preliminar de 30/09/98	- Ex Administrador	a) y h)	36.543	6.808
	- Ex Administradora	a) y h)	9.312	1.747
	Totales		45.855	8.555
2. Complementario de 14/01/99	- Ex Administrador	a) y h)	45.855	8.555
	Deja sin efecto el cargo contra Ex Administradora			
3. Ampliatorio de 22/03/99 (*)	- Ex Administrador	a) y h)	45.855	8.555

(*) Emergente de un nuevo proceso de aclaración por el incremento del importe del cargo establecido para el ex Administrador

Informes Jurídicos.-

- 1.- Preliminar Jurídico respalda las conclusiones de auditoría.
- 2.- Complementario Jurídico respalda las conclusiones de auditoría
3. Informe Jurídico que respalda las determinaciones de auditoría

Fuente: Informes con indicios de responsabilidad civil de la UAI
Elaboración: Propia

En el informe preliminar de auditoría, se estableció responsabilidades en contra de 2 de los ex Administradores, determinando la aplicación de los incisos "a)" y "h)" del artículo 77º de la Ley del Sistema de Control Fiscal, referidos a "Defraudación de fondos públicos" y "Apropiación y disposición arbitraria de bienes patrimoniales del estado", respectivamente, por los importes detallados en el cuadro 1.3.

En informe complementario, emergente de los descargos presentados en el proceso de aclaración, se dejó sin efecto los cargos de uno de los administradores y se ratificaron los del segundo.

Se emitió un nuevo informe emergente de un segundo proceso de aclaración por incremento del monto inicial imponible, exigible al administrador ratificado en la responsabilidad.

1.3.1 Deficiencias técnicas que determinaron la devolución de la auditoría "C"

Se investigó los factores que ocasionaron la devolución de la auditoría "C", dichos factores produjeron incumplimientos a las normas establecidas de acuerdo a la relación siguiente:

Cuadro 1.3.1

Grado de Cumplimiento de las NAG para Auditorías Especiales, que determinó que la CGR no aprobara la Auditoría Especial con Indicios de Responsabilidad Civil I

Auditoría C

Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales		Grado de Cumplimiento		
Código Norma	Descripción	Cumplida	Parcialmente Cumplida	No Cumplida
216.03	Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen.		✓ (a)	
254.01	Evidencia Suficiente y Competente			✓ (b)
254.02	Documentación Legalizada			✓ (c)
254.03	Sustento de Opinión Jurídica	✓		
224.10	Cumplimiento del Propósito de Papeles de Trabajo		✓ (d)	
224.11	Diligencia de Papeles de Trabajo		✓ (e)	
252.05	Supervisión			✓ (f)
235.02	Comunicación de Resultados, clara, completa y sustentada.		✓ (g)	
255.06.b	Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados.	✓		
256.01	Procedimiento de Aclaración	✓		
Total grado de cumplimiento de las NAG para AE		3	4	3

Fuente: En base a Informes de Evaluación CGR y Papeles de Trabajo de la UAI
Elaboración: Propia

Como se muestra en el cuadro 1.3.1 en la Auditoría "C", no se dio cumplimiento a 3 de las Normas de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales y se cumplió de forma parcial con 4 de las mencionadas normas, a continuación se puntualiza el resultado de los aspectos investigados que produjeron que la

auditoría con indicios de responsabilidad civil, no sea aprobada por la Contraloría General de la República.

(a) Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen

Los informes de auditoría interna e informes jurídicos sugieren la aplicación de los incisos "a)" y "h)" del art.77º de la Ley del Sistema de Control Fiscal contra el ex Administrador, al respecto corresponde establecer la responsabilidad por uno solo de los incisos, siendo el mas apropiado el inciso "h)" relativo a apropiación arbitraria de los ingresos de la entidad.

Por otra parte se estableció la responsabilidad en base a documentación en fotocopias simples que no corresponden a un sustento válido.

La tipificación no adecuada y la falta de documentación de la responsabilidad con documentos legalizados, se origina por desconocimiento del auditor de la normativa jurídica administrativa aplicable al examen, aspectos que conllevan a la no aprobación del informe por parte de la Contraloría General de la República.

(b) Evidencia Suficiente y Competente

Los indicios de responsabilidad fueron establecidos sobre la base de fotocopias no legalizadas de documentos presentados por las personas que denunciaron los hechos y sobre la base de certificaciones obtenidas de las empresas cotizantes, estas últimas no se encuentran sustentadas con comprobantes que demuestren los pagos efectuados por dichas empresas. Por lo mencionado el cargo de responsabilidad no se encuentra correctamente sustentado y documentado, aspecto principal que determina la devolución del informe por la Contraloría General de la República.

(c) Documentación Legalizada

Las planillas de cobros efectuados a empresas afiliadas por aportes mensuales de la Posta Médica en las cuales se basa la responsabilidad, no son prueba de cargo para fines de un proceso legal contra el involucrado por cuanto no se encuentran legalizadas.

(d) Cumplimiento de propósito de Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo no cumplen con el propósito principal de proporcionar el primordial sustento del informe.

(e) Diligencia de Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo no cumplen con la mayoría de los requisitos técnicos como evidencia del trabajo realizado, referencias con cédulas relacionadas y conclusiones, deficiencias que incumplen con las normas de auditoría y determinan una inapropiada ejecución de la auditoría.

(f) Supervisión

Los papeles de trabajo carecen de evidencia de supervisión, aspecto determinante para que la ejecución de auditoría no haya alcanzado los objetivos determinados.

(g) Comunicación de Resultados clara, completa y sustentada

Auditoría Interna manifiesta la limitación por falta de documentación en la Posta Sanitaria que respalden las operaciones, sin embargo no se pronuncia sobre las posibles responsabilidades que da lugar la falta de documentación, lo mencionado implica que el informe no contiene la información suficiente.

1.4 Resultados de la Investigación de la Auditoría "D"

La Auditoría especial "D", se realizó en la gestión 2000, en los Almacenes Generales, Almacenes de Drogas y Almacenes de Material Quirúrgico, por la gestión de 1999.

En la mencionada auditoría se determinó indicios de responsabilidad faltantes determinados en el inventario practicados en los mencionados almacenes.

La Unidad de Auditoría Interna, emitió 4 informes de acuerdo al detalle expuesto en el cuadro 1.4

El informe preliminar determinó responsabilidades en contra de los encargados de 3 almacenes, sugiriendo la aplicación de los incisos "a)" e "i)" del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal, relativos a "Defraudación de fondos públicos" y "Pérdida de activos y bienes del estado por negligencia e irresponsabilidad de los empleados y funcionarios a cuyo cargo se encuentran", respectivamente, por los importes registrados en el cuadro 1.4.

El informe complementario modificó los importes establecidos en el informe preliminar y ratificó el inciso "i)" del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal, como se expone en el cuadro 1.4

En el tercer informe emitido, se modificaron los importes para dos de los implicados y se sugirió la recuperación mediante mecanismos internos del importe de Bs4.034, ratificándose la aplicación del inciso "i)" en contra de los 3 involucrados.

El cuarto informe ratificó los indicios de responsabilidad determinados en el tercer informe.

La Contraloría General de la República, devolvió los informes de auditoría en tres oportunidades, al respecto, se investigaron las razones que determinaron tales decisiones por parte del ente de control.

Cuadro 1.4

Relación de Informes emitidos en la auditoría "D"

Informe UAI	Presuntos responsables	Tipificación del artículo 77° de la LSCF	Importe exigible	
			Bs	Sus
1.Preliminar de 05/04/00	- Ex Encargado de Depósito Drogas 1	a) e i)	443.550	73.925
	- Ex Encargado de Depósito Drogas 2	a) e i)	33.446	5.574
	- Ex Encargado de material Quirúrgico	a) e i)	931.747	157.657
	Totales		1.408.743	237.156
2.Complementario de 31/10/00	- Ex Encargado de Depósito Drogas 1	i)	4.034	672
	- Ex Encargado de Depósito Drogas 2	i)	29.557	4.926
	- Ex Encargado de material Quirúrgico	i)	109.669	18.309
	Totales		143.260	23.907
3.Modificatorio de 01/03/02	- Ex Encargado de Depósito Drogas 1 (por faltante no regularizado)	i)	(*) 4.034	673
	- Ex Encargado de Depósito Drogas 2 (por faltante no regularizado)	i)	29.281	4.888
	- Ex Encargado de Material Quirúrgico (por faltante no regularizado)	i)	106.813	17.832
	Totales		140.128	23.393
4.Complementario de 25/08/03	Ratifica	Ratifica	Ratifica	Ratifica

(*) Sugiere su recuperación mediante mecanismos internos (no mediante la vía coactiva fiscal)

Informes Jurídicos.-

- 1.- Adjunta Preliminar Jurídico
- 2.- Complementario Jurídico respalda las conclusiones de auditoría
- 3.- Informe Jurídico respalda las determinaciones del informe 3 de Auditoría interna
- 4.- Informe Jurídico respalda las determinaciones del informe 4 de Auditoría interna

Fuente: Informes con indicios de responsabilidad civil de la UAI
Elaboración: Propia

1.4.1 Deficiencias técnicas que determinaron la devolución de la auditoría "D"

Se investigó los factores que ocasionaron la devolución de la auditoría "D", dichos factores se constituyen en incumplimientos a requisitos técnicos obligatorios que la Unidad de Auditoría Interna debió cumplir en la ejecución del examen y elaboración de los informes.

De la investigación realizada se estableció el grado de incumplimiento a las Normas de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales. Los resultados se exponen en el cuadro 1.4.1

Cuadro 1.4.1

Grado de Cumplimiento de las NAG para Auditorías Especiales, que determinó que la CGR no aprobara la Auditoría Especial con Indicios de Responsabilidad Civil

Auditoría D

Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales		Grado de Cumplimiento		
Código Norma	Descripción	Cumplida	Parcialmente Cumplida	No Cumplida
216.03	Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen.			✓ (a)
254.01	Evidencia Suficiente y Competente			✓ (b)
254.02	Documentación Legalizada	✓		
254.03	Sustento de Opinión Jurídica		✓ (c)	
224.10	Cumplimiento del Propósito de Papeles de Trabajo			✓ (d)
224.11	Diligencia de Papeles de Trabajo			✓ (e)
252.05	Supervisión			✓ (f)
235.02	Comunicación de Resultados, clara, completa y sustentada.		✓ (g)	
255.06.b	Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados.			✓ (h)
256.01	Procedimiento de Aclaración			✓ (i)
Total grado de cumplimiento de las NAG para AE		1	2	7

Fuente: En base a Informes de Evaluación CGR y Papeles de Trabajo de la UAI-G
Elaboración: Propia

En la Auditoría "D", no se cumplió con 7 de las Normas de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales y se cumplió de forma parcial con 2 de las mencionadas normas, a continuación se puntualiza el resultado de los aspectos investigados que produjeron que la auditoría con indicios de responsabilidad civil, no sea aprobada por la Contraloría General de la República.

(a) Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen

En el informe preliminar, se sugirió aplicar incorrectamente el inciso "a)" del artículo 77º de la Ley del Sistema de Control Fiscal, al respecto el auditor no obtuvo conocimiento de las normas jurídicas aplicables al examen, por cuanto los faltantes determinados en los almacenes se refieren a bienes consumibles que no tienen nada que ver con fondos públicos.

Asimismo en el tercer informe de auditoría se recomendó la recuperación de Bs4.034 equivalente a \$us. 672 mediante descuento del haber mensual del involucrado, recomendación que no corresponde por no ser competencia de Auditoría Interna, señalar los mecanismos de recuperación, ya que dicha competencia la tiene la autoridad legal competente o bien el juez coactivo fiscal.

Al respecto, Auditoría Interna, debe limitarse a determinar la vía de recuperación, dicha deficiencia se generó a causa de no haber obtenido el debido conocimiento del ordenamiento jurídico administrativo.

(b) Evidencia Suficiente y Competente

El informe 1, sugiere aplicar el inciso "a)" del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal, sin embargo no existe evidencia que soporte tal conclusión debido a que no existió defraudación de fondos públicos ya que las responsabilidades se refieren a faltantes de bienes consumibles detectados en almacenes.

No se adjunta documentación que sustente de manera suficiente y competente, los cargos sugeridos es decir de los faltantes de almacenes que deberían estar respaldados con documentos de ingresos tales como Kardex y facturas de compras y documentos de salida tales como órdenes o papeletas de salida de los bienes consumibles y las planillas en las cuales se determinaron los faltantes.

(c) Sustento de Opinión Jurídica

El informe de auditoría no se encuentra respaldado con el informe jurídico 1, en relación al Ex Encargado de Material Quirúrgico, mismo que sugiere para dicho involucrado la aplicación del inciso "h)" del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal, en cambio Auditoría Interna sugirió los incisos "a)" e "i)" del artículo 77° de la mencionada ley, situación que determina la devolución del informe de auditoría por no presentar sustento legal por divergencia de criterios.

(d) Cumplimiento del propósito de Papeles de Trabajo

Los cargos se hallan respaldados a través de cuadros, los cuales no fueron referenciados con la documentación que constituye la base de los cargos, lo mencionado ocasiona que los papeles de trabajo no cumplan con el principal propósito que es respaldar las conclusiones de la auditoría.

(e) Diligencia de Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo no fueron diligenciados apropiadamente, ya que carecen de trabajo realizado, referencias y conclusiones a las cuales se arribo en la ejecución de la auditoría.

(f) Supervisión

No existe evidencia de supervisión mediante firmas de los papeles de trabajo de parte del supervisor que debió supervisar que la auditoría se ejecute de manera adecuada.

(g) Comunicación de Resultados clara, completa y sustentada

El informe 1, expone conclusiones tal es el caso de la sugerencia de aplicar el inciso "a)" del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal, sin demostrar la defraudación de fondos públicos, por tanto dicha conclusión no es veraz, afectando uno de los atributos que debe cumplir un informe de auditoría.

(h) Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados

No se identificó con nombres y apellidos completos a los involucrados en la responsabilidad civil, omitiéndose en algunos casos el primer nombre y en otro el segundo nombre, estos aspectos restan fuerza a las acciones jurídicas que se deberían tomar en contra de los involucrados.

(i) Procedimiento de Aclaración

No existe evidencia del procedimiento de aclaración del informe 3, es decir no existe firma de constancia de recepción en el acta de entrega del informe objeto de aclaración por los involucrados, asimismo no existe evidencia del anuncio mediante prensa a fin de que puedan conocer el informe.

Lo mencionado ocasiona nulidad en el proceso por no haberse cumplido los artículos 39° y 40° del Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General de la República

1.5 Resultados de la Investigación de la Auditoría “E”

La Auditoría especial “E”, se inició en la gestión 1999, en la sección Inventarios de Activos Fijos, alcance que comprendió la gestión 1998.

En la mencionada auditoría se determinó indicios de responsabilidad civil por haber establecido el faltante de una computadora portátil, dos relojes tarjeteros, siete pinzas anatómicas y un estuche de diagnóstico.

La CGR, devolvió los informes de la mencionada auditoría en dos oportunidades, registrándose la última devolución en julio de 2002, a la fecha de nuestra investigación la UAI-G, no ha corregido las deficiencias establecidas.

La Unidad de Auditoría Interna, emitió 3 informes de acuerdo al detalle expuesto en el cuadro 1.5.

Cuadro 1.5

Relación de Informes emitidos en la auditoría "E"

Informe UAI	Presuntos responsables	Tipificación del artículo 77° de la LSCF	Importe Exigible	
			Bs	Sus
1.- Preliminar de 18/10/99	Faltante: computadora portátil - Ex Gerente General	i)	14.298	2.713
	Policlínica "r" Faltante: Dos relojes tarjeteros ctrl..personal - Encargado de Almacenes - Administrador - Jefe Sección Activos Fijos - Inventariador D	i)	7.072	1.281
	Policlínica "s" Faltante: Siete pinzas anatómicas - Ex funcionario A - Ex funcionario B - Jefe Sección Activos Fijos - Inventariador E	i)	616	105
	Dpto.Nal. Medicina del Trabajo Faltante: Un estuche de diagnóstico - Ex funcionario C - Jefe Sección Activos Fijos - Inventariador F	i)	1.515	259
	Totales		23.501	4.358
2.- Complementario de 30/05/00	Faltante: computadora portátil - Ex Gerente General	i)	14.298	2.713
	Dpto.Nal. Medicina del Trabajo Faltante: Un estuche de diagnóstico - Ex funcionario C - Jefe Sección Activos Fijos - Inventariador F	i)	1.515	259
	Totales		15.813	2.972
	Deja sin efecto los indicios de responsabilidad en relación al faltante de dos relojes tarjeteros			
Deja sin efecto los indicios de responsabilidad en relación al faltante de siete pinzas anatómicas				
3.- Modificadorio de 01/10/01	Faltante: computadora portátil - Ex Gerente General	i)	1.989	300
	Sugiere la recuperación interna Dpto.Nal. Medicina del Trabajo Faltante: Un estuche de diagnóstico - Ex funcionario C - Jefe Sección Activos Fijos - Inventariador F		1.515	259
Totales			3.504	559

Informes Jurídicos.-

- 1.- Preliminar Jurídico respalda las conclusiones de auditoría
- 2.- Complementario Jurídico respalda las conclusiones de auditoría
- 3.- Informe Jurídico respalda las determinaciones del informe 3 de Auditoría interna

Fuente: Informes con indicios de responsabilidad civil de la UAI
Elaboración: Propia

En informe preliminar se determinó responsabilidades en contra de funcionarios y ex funcionarios de la entidad, por la pérdida de activos por los importes de acuerdo a la relación presentada en el cuadro 1.5, se sugirió la aplicación del inciso "i)" de la Ley del Sistema de Control Fiscal, referido a "Pérdida de activos y bienes del estado por negligencia e irresponsabilidad de los empleados y funcionarios a cuyo cargo se encuentran".

El informe complementario deja sin efecto los cargos establecidos en contra de los presuntos responsables por la pérdida de 2 relojes tarjeteros y 7 pinzas anatómicas, por considerar suficientes los descargos presentados en el procedimiento de aclaración. Asimismo ratifica los indicios de responsabilidad determinados en informe preliminar por la pérdida de la computadora portátil y el estuche de diagnóstico.

El tercer informe de auditoría emitido emergente de la primera devolución de la Contraloría General de la República, modifica el importe correspondiente a la computadora portátil en Bs1.989 que corresponde a la diferencia de costos entre el equipo de computación extraviado y el entregado en reposición. Asimismo, sugiere recuperar el importe de Bs1.515 correspondiente al estuche de diagnóstico mediante la vía administrativa.

1.5.1 Deficiencias técnicas que determinaron la devolución de la auditoría "E"

Se investigó los factores que ocasionaron la devolución de la auditoría "E", determinándose incumplimientos a las Normas de Auditoría Gubernamental para auditorías especiales como se expone en el cuadro 1.5.1

Cuadro 1.5.1

Grado de Cumplimiento de las NAG para Auditorías Especiales, que determinó que la CGR no aprobara la Auditoría Especial con Indicios de Responsabilidad Civil

Auditoría E

Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales		Grado de Cumplimiento		
		Cumplida	Parcialmente Cumplida	No Cumplida
216.03	Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen.		✓ (a)	
254.01	Evidencia Suficiente y Competente			✓ (b)
254.02	Documentación Legalizada		✓ (c)	
254.03	Sustento de Opinión Jurídica	✓		
224.10	Cumplimiento del Propósito de Papeles de Trabajo		✓ (d)	
224.11	Diligencia de Papeles de Trabajo		✓ (e)	
252.05	Supervisión		✓ (f)	
235.02	Comunicación de Resultados, clara, completa y sustentada.			✓ (g)
255.06.b	Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados.		✓ (h)	
256.01	Procedimiento de Aclaración	✓		
Total grado de cumplimiento de las NAG para AE		2	6	2

Fuente: En base a Informes de Evaluación CGR y Papeles de Trabajo de la UAI
Elaboración: Propia

En la Auditoría "E", no se cumplió con 2 de las Normas de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales y se cumplió de forma parcial con 6 de las mencionadas normas, a continuación se puntualiza el resultado de los factores investigados, mismos que produjeron que la auditoría con indicios de responsabilidad civil, no sea aprobada por la Contraloría General de la República.

(a) Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen

No se obtuvo adecuado conocimiento del ordenamiento jurídico relativo a la legalización de la documentación que sustenta los cargos, por cuanto la misma no se encuentra legalizada en su totalidad.

(b) Evidencia Suficiente y Competente

Los cargos no se encuentran respaldados con evidencia que sustente los mismos, por cuanto se determinaron responsables sin contar con la evidencia suficiente y

competente sobre las responsabilidades atribuidas, aspecto determinante para la no aprobación del informe de auditoría con indicios de responsabilidad civil por parte de la Contraloría General de la República.

No se presenta la documentación de respaldo de los informes de costos tales como proformas y cotizaciones, que justifiquen el cálculo de las sumas líquidas y exigibles correspondientes a la computadora portátil, asimismo la nota de aceptación voluntaria de parte del implicado C, relativa a recepción del estuche de diagnóstico.

La falta de la documentación señalada, ocasiona que el importe exigible en el caso de la computadora y el responsable determinado en el caso del estuche de diagnóstico, no se encuentren adecuadamente sustentados con evidencia suficiente y competente.

(c) Documentación Legalizada

La documentación que respalda algunos cargos, no se encuentra legalizada, por cuanto no constituye evidencia útil para fines de una acción legal.

(d) Cumplimiento del Propósito de Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo no cumplen con el propósito principal de proporcionar el primordial sustento del informe.

(e) Diligencia de Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo no cumplen con la mayoría de los requisitos técnicos como evidencia del trabajo realizado, referencias con cédulas relacionadas y conclusiones, deficiencias que incumplen con las normas de auditoría y determinan una inapropiada ejecución de la auditoría.

(f) Supervisión

Los papeles de trabajo carecen de evidencia de supervisión, aspecto determinante para que la ejecución de auditoría no haya alcanzado los objetivos determinados.

(g) Comunicación de Resultados clara, completa y sustentada

El informe omite información relativa al cálculo del importe exigible de la computadora portátil, lo cual incumple un requisito importante relativo a que el informe debe ser completo conteniendo información suficiente respecto a los hallazgos.

(h) Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados

En los informes 1 y 2 se exponen de forma inadecuada el nombre de uno de los involucrados, lo cual resta fuerza a los fines de una acción legal.

1.6 Resultados de la Investigación de la Auditoría "F"

La Auditoría especial "F", se realizó en la gestión 1999, sobre la adquisición de 11 equipos odontológicos en la gestión 1997.

En la mencionada auditoría se determinó indicios de responsabilidad civil por la adquisición de equipos odontológicos no aptos para la entidad.

La Unidad de Auditoría Interna, emitió 4 informes de acuerdo al detalle del cuadro 1.6.

El informe preliminar determinó responsabilidades en contra de 5 miembros de la comisión de calificación y el representante legal de la empresa proveedora de los equipos odontológicos, sugiriendo a aplicación de los incisos "e)" e "i)" del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal

El informe complementario ratifica los cargos establecidos.

Se emitió un nuevo informe emergente de las observaciones efectuadas por la Contraloría General de la República, en el tercer informe de auditoría, se dejó sin efecto los cargos establecidos en contra de la comisión de calificación y se estableció responsabilidades en contra de 3 miembros de la comisión de recepción sugiriendo la aplicación del inciso "i)" del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal, referido a "Pérdida de activos y bienes del estado por negligencia e irresponsabilidad de los empleados y funcionarios a cuyo cargo se encuentran" y modifica el importe como se muestra en el cuadro 1.6.

El cuarto informe de auditoría ratifica los cargos establecidos en el tercer informe modificatorio.

Cuadro 1.6

Relación de Informes emitidos en la auditoría "F"

Informe UAI	Presuntos responsables	Tipificación del artículo 77° de la LSCF	Importe exigible	
			Bs	Sus
1.- Preliminar de 30/03/99	- 5 miembros de la Comisión de calificación (por la adquisición de equipos odontológicos no aptos) - Representante Legal de la Empresa proveedora	e) e i)	615.076	115.183
2.- Complementario de	Ratifica	Ratifica	Ratifica	Ratifica
3.- Modificatorio	Deja sin efecto los cargos establecidos contra los miembros de la Comisión.			
	- 3 integrantes de la Comisión de Recepción (*)	i)	351.671	66.526
4. Complementario	Ratifica	Ratifica	Ratifica	Ratifica

(*) Sugiere al Departamento Jurídico efectuar las acciones legales en cumplimiento a al cláusula 12 del contrato, referida a indemnizaciones por daños y perjuicios.

Informes Jurídicos.-

- 1.- Adjunta Preliminar Jurídico que respalda las conclusiones de Auditoría Interna
- 2.- Complementario Jurídico respalda las conclusiones de Auditoría Interna
- 3.- Informe Jurídico respalda las determinaciones del informe 3 de Auditoría interna
- 4.- Informe Jurídico respalda las determinaciones del informe 4 de Auditoría interna

Fuente: Informes con indicios de responsabilidad civil de la UAI
Elaboración: Propia

1.6.1 Deficiencias técnicas que determinaron la devolución de la auditoría "F"

Se investigó los factores que ocasionaron la devolución de la auditoría "F", dichos factores se constituyen en incumplimientos a requisitos técnicos obligatorios que la Unidad de Auditoría Interna debió cumplir en la ejecución del examen y elaboración del informe.

De la investigación realizada se estableció inobservancia a las Normas de Auditoría Gubernamental para auditorías especiales, el grado de incumplimiento se expone en el cuadro 1.6.1.

Cuadro 1.6.1

Grado de Cumplimiento de las NAG para Auditorías Especiales, que determinó que la CGR no aprobara la Auditoría Especial con Indicios de Responsabilidad Civil

Auditoría F

Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales		Grado de Cumplimiento		
Código Norma	Descripción	Cumplida	Parcialmente Cumplida	No Cumplida
216.03	Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen.			✓ (a)
254.01	Evidencia Suficiente y Competente			✓ (b)
254.02	Documentación Legalizada	✓		
254.03	Sustento de Opinión Jurídica			✓ (c)
224.10	Cumplimiento del Propósito de Papeles de Trabajo			✓ (d)
224.11	Diligencia de Papeles de Trabajo			✓ (e)
252.05	Supervisión		✓ (f)	
235.02	Comunicación de Resultados, clara, completa y sustentada.			✓ (g)
255.06.b	Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados.	✓		
256.01	Procedimiento de Aclaración	✓		
Total grado de cumplimiento de las NAG para AE		3	1	6

Fuente: En base a Informes de Evaluación CGR y Papeles de Trabajo de la UAI
Elaboración: Propia

En la Auditoría "F", no se cumplió con 6 de las Normas de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales y se cumplió de forma parcial con 1 de las mencionadas normas, a continuación se puntualiza el resultado de los

aspectos investigados que produjeron que la auditoría con indicios de responsabilidad civil, no sea aprobada por la Contraloría General de la República.

(a) Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen

No se obtuvo adecuado conocimiento de las obligaciones contractuales por cuanto no se determinó la inclusión en la responsabilidad civil a la empresa proveedora de los equipos, lo mencionado limita el conocimiento de las obligaciones entre partes y por tanto determinar adecuadamente las responsabilidades, es el caso de la empresa proveedora a la cual no se la incluyó en la responsabilidad civil.

(b) Evidencia Suficiente y Competente

No se obtuvo evidencia suficiente para sustentar los hallazgos por cuanto no se adjunta el contrato de provisión de equipos impidiendo emitir opinión sobre los indicios de responsabilidad sobre incumplimiento de contrato por parte de la empresa proveedora.

Deja sin efecto los indicios de responsabilidad en contra de los miembros de la Comisión de Calificación, sin sustentar tal decisión con evidencia suficiente y competente.

En el informe 3, no se analizó si correspondía incluir en la responsabilidad civil a la empresa proveedora de los equipos, que reconoció que los equipos odontológicos no reunían las características propuestas, evidencia suficiente para sustentar la responsabilidad, aspecto no considerado por Auditoría Interna.

(c) Sustento de Opinión Jurídica

El importe exigible establecido en el informe 3 corresponde a solo 7 equipos odontológicos, sin embargo la unidad legal manifestó que la empresa proveedora debió cambiar los 11 equipos estas divergencias de criterios no respaldan adecuadamente el importe exigible.

(d) Cumplimiento del propósito de Papeles de Trabajo

Los papeles trabajo no cumplen con el propósito principal de los mismos, relativo a constituir el sustento principal de la auditoría, al respecto, no contienen evidencias suficientes que sustenten los hallazgos.

(e) Diligencia de Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo no cumplen con las condiciones técnicas necesarias tales como referencias, correferencias, objetivo de los papeles de trabajo, trabajo realizado y conclusiones.

(f) Supervisión

No existen firmas en los papeles de trabajo en señal de supervisión, ni planillas de pendientes, determinando la inexistencia de evidencia de supervisión en los legajos de papeles de trabajo.

(g) Comunicación de Resultados clara, completa y sustentada

Deja sin efecto los indicios de responsabilidad en contra de los miembros de la Comisión de Calificación, sin efectuar el análisis correspondiente y señalar los motivos por los cuales se los excluyó del informe, careciendo el informe de la información suficiente en relación a las conclusiones de auditoría.

1.7 Resultados de la Investigación de la Auditoría "G"

La Auditoría especial "G", se realizó en la gestión 1994, al Departamento de Afiliaciones, por a las gestiones 1993 y 1994.

En la mencionada auditoría se determinó indicios de responsabilidad civil por irregularidades en la afiliación de beneficiarios y prestación indebida de servicios de salud.

La Unidad de Auditoría Interna, emitió 5 informes de acuerdo al detalle del cuadro 1.7.

Cuadro 1.7

Relación de Informes emitidos en la auditoría "G"

Informe UAI	Presuntos responsables	Tipificación del artículo 77° de la LSCF	Importe exigible	
			Bs	\$us
1.- Preliminar de 30/05/94	- Asegurado A	77° ---	2.841	648
	- Funcionarios responsables solidarios A y B			
	- Asegurado B	77°	2.032	992
	- Asegurado C	77°	2.740	663
	- Funcionarios responsables solidarios A y B			
	- Asegurado D	77°	3.395	842
	- Funcionario responsable solidario C			
	- Asegurado E	77°	6.130	1.016
	- Funcionarios responsables solidarios A y B			
	- Asegurado F	77°	3.840	905
	- Funcionario responsable solidario A			
	- Asegurado G	77°	3.320	814
	- Asegurado H	77°	3.205	800
	- Asegurado I	77°	3.880	901
	Total		31.384	7.582
2.-Complementario de 24/08/94	- Funcionarios responsables solidarios A y B	77° ---	2.841	648
	- Asegurado B	77°	2.032	992
	- Asegurado C	77°	2.740	663
	- Funcionarios responsables solidarios A y B			
	- Funcionario responsable solidario C	77°	3.395	842
	- Asegurado E	77°	6.130	1.016
	- Funcionarios responsables solidarios A y B			
	- Asegurado F	77°	3.840	905
	- Funcionario responsable solidario A			
	- Asegurado G	77°	3.320	814
	- Asegurado H	77°	3.205	800
- Asegurado I	77°	3.880	901	
	Total		31.384	7.582

Informes Jurídicos.-

- 1.- Preliminar Jurídico tipifica con el inciso h) del artículo 77° de la LSCF
- 2.- Complementario Jurídico respalda las conclusiones de Auditoría Interna

3.- Informe de auditoría expone las razones de la exclusión de los 2 asegurados de la responsabilidad con indicios de responsabilidad civil.

Informe UAI	Presuntos responsables	Tipificación del artículo 77° de la LSCF	Importe exigible	
			Bs	Sus
4.- Preliminar (Reformulado) de 06/10/95	- Funcionarios responsables solidarios A y B	h)	2.841	648
	- Asegurado B	h)	2.032	992
	- Asegurado C	h)	2.740	663
	- Funcionarios responsables solidarios A y B			
	- Funcionario responsable solidario C	h)	3.395	842
	- Asegurado E	h)	6.130	1.016
	- Funcionarios responsables solidarios A y B			
	- Asegurado F	h)	3.840	905
	- Funcionario responsable solidario A			
	- Asegurado G	h)	3.320	814
	- Asegurado H	h)	3.205	800
- Asegurado I	h)	3.880	901	
	Total		31.384	7.582
5.- Complementario (Reformulado) de 01/03/02	- Funcionarios responsables solidarios A y B	h)	2.841	648
	- Asegurado B	h)	2.032	992
	- Asegurado C	h)	2.740	663
	- Funcionarios responsables solidarios A y B			
	- Funcionario responsable solidario C	h)	3.395	842
	- Asegurado E	h)	6.130	1.016
	- Funcionarios responsables solidarios A y B			
	- Asegurado F	h)	3.840	905
	- Funcionario responsable solidario A			
	- Asegurado G	h)	3.320	814
	- Asegurado I	h)	3.880	901
	Total		28.179	6.782

Informes Jurídicos.-

3.- Preliminar Jurídico respalda las conclusiones de Auditoría Interna

4.- Complementario Jurídico respalda la aplicación del inciso h) del art.77° de la LSCF

Fuente: Informes con indicios de responsabilidad civil de la UAI

Elaboración: Propia

1.7.1 Deficiencias técnicas que determinaron la devolución de la auditoría "G"

Se investigó los factores que ocasionaron la devolución de la auditoría "G", factores que ocasionaron incumplimientos a requisitos técnicos obligatorios que la Unidad de Auditoría Interna debió tomar en cuenta en la ejecución del examen y elaboración del informe, la relación de incumplimientos se expone en el cuadro

1.7.1

Cuadro 1.7.1

Grado de Cumplimiento de las NAG para Auditorías Especiales, que determinó que la CGR no aprobara la Auditoría Especial con Indicios de Responsabilidad Civil

Auditoría G

Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales		Grado de Cumplimiento		
Código Norma	Descripción	Cumplida	Parcialmente Cumplida	No Cumplida
216.03	Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen.			✓ (a)
254.01	Evidencia Suficiente y Competente		✓ (b)	
254.02	Documentación Legalizada	✓		
254.03	Sustento de Opinión Jurídica		✓ (c)	
224.10	Cumplimiento del Propósito de Papeles de Trabajo			✓ (d)
224.11	Diligencia de Papeles de Trabajo			✓ (e)
252.05	Supervisión			✓ (f)
235.02	Comunicación de Resultados, clara, completa y sustentada.		✓ (g)	
255.06.b	Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados.		✓ (h)	
256.01	Procedimiento de Aclaración	✓		
Total grado de cumplimiento de las NAG para AE		2	4	4

Fuente: En base a Informes de Evaluación CGR y Papeles de Trabajo de la UAI
Elaboración: Propia

En la Auditoría "G", no se cumplió con 4 de las Normas de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales y se cumplió de forma parcial con 4 de las mencionadas normas, a continuación se puntualiza el resultado de los factores investigados que produjeron que la auditoría con indicios de responsabilidad civil, no sea aprobada por la Contraloría General de la República.

(a) Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen

A falta del conocimiento del ordenamiento jurídico, en los informes 1 y 2 de auditoría no se tipificó el daño económico previsto en el artículo 77º de la LSCF, aspecto imprescindible para llevar a cabo las acciones por la vía coactiva fiscal.

Se excluye de la responsabilidad civil al asegurado "A" por haberse regularizado la afiliación observada y al asegurado "D" por haber sido suspendido del seguro, sin

embargo mantiene dicha responsabilidad contra los funcionarios responsables solidarios "A", "B" y "C".

En las responsabilidades establecidas contra los asegurados "B", "G" e "I", no se incluye a los funcionarios o ex funcionarios que participaron en la afiliación irregular.

Al respecto, el daño económico debe afectar tanto a los que se beneficiaron como a los que cometieron irregularidades en la afiliación, en tal sentido si se levanta la responsabilidad debe levantarse para todos los solidarios, de la misma forma debe afectarse a todos los responsables solidarios en el caso de ratificar la misma. Observaciones suscitadas a causa del desconocimiento del ordenamiento jurídico administrativo relativo a la auditoría.

(b) Evidencia Suficiente y Competente

No existe suficiente sustentación de los montos susceptibles de recuperación y de aquellos que quedaron sin efecto, ocasionando cargos no respaldados con evidencia suficiente.

En las responsabilidades establecidas contra los asegurados "B", "G" e "I", no se incluye a los funcionarios o ex funcionarios que participaron en la afiliación irregular, por tanto no se obtuvo evidencia suficiente para determinar conclusiones acertadas.

(c) Sustento de Opinión Jurídica

El informe legal emitido dos meses después del informe de auditoría, no se pronuncia sobre la determinación de levantar los cargos establecidos contra el asegurado "H", originando divergencias de las conclusiones de auditoría con las de la unidad jurídica.

(d) Cumplimiento del propósito de Papeles de Trabajo

Los papeles trabajo no cumplen con el propósito principal del mismo relativo a constituir el sustento principal de la auditoría, debido a que no contienen evidencias suficientes que sustenten los hallazgos.

(e) Diligencia de Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo no cumplen con las condiciones técnicas necesarias tales como referencias, correferencias, objetivo de los papeles de trabajo, trabajo realizado y conclusiones.

(f) Supervisión

No existen firmas en los papeles de trabajo en señal de supervisión, ni planillas de pendientes, determinando la inexistencia de evidencia de supervisión en los legajos de papeles de trabajo.

(g) Comunicación de Resultados clara, completa y sustentada

No se incluye información referente a los funcionarios o ex funcionarios que participaron en la afiliación irregular de los asegurados "B", "G" e "I", de esta forma el informe es incompleto, incumpliendo uno de sus atributos exigidos en la exposición de resultados con indicios de responsabilidad civil.

(h) Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados

Los nombres de 3 de los involucrados no se exponen en forma completa, lo mencionado resta validez legal para seguir acciones contra dichos involucrados.

1.8 Resultados de la Investigación de la Auditoría "H"

La Auditoría especial "H", se realizó en la gestión 2000, sobre la contratación de pan de batalla en el periodo comprendido entre mayo de 1995 y diciembre de 1998.

En la mencionada auditoría, se determinó indicios de responsabilidad civil por la detección de gastos diferentes incurridos en la adquisición de pan de Batalla, gastos tales como salteñas, rollos de queso, tortas y empanadas, prohibidos por la Ley Financial.

Asimismo, se determinó indicios de responsabilidad civil por pagos por provisión de pan de batalla sin considerar el Índice de Precios al Consumidor (IPC).

La Unidad de Auditoría Interna, emitió 2 informes de acuerdo al detalle del cuadro 1.8

Cuadro 1.8

Relación de Informes emitidos en la auditoría "H"

a) Detección de gastos diferentes incurridos en la adquisición de pan de Batalla

Informe UAI	Presuntos responsables	Tipificación del artículo 77° de la LSCF	Importe exigible	
			Bs	\$us
1.- Preliminar de 31/10/00	- Ex Gerente General A - Ex Gerente de Servicios Generales B - Ex Jefe de Dpto. Contabilidad C - Ex Jefe de Administración Sanitaria D - Ex Jefe de Economato Central E - Encargado Cod. Presupuestaria F	e)	784	165
	- Ex Gerente General G - Ex Gerente de Servicios Generales B - Ex Jefe de Dpto. Contabilidad H - Ex Jefe de Administración Sanitaria D - Ex Jefe de Economato Central E - Encargado Cod. Presupuestaria F	e)	2.864	593
Informe UAI	Presuntos responsables	Tipificación del artículo 77° de la LSCF	Importe exigible	
(cont.) 1.- Preliminar de 31/10/00	- Ex Gerente General G - Ex Gerente de Servicios Generales B - Ex Jefe de Dpto. Contabilidad C - Ex Jefe de Administración Sanitaria D - Ex Jefe de Economato Central E - Encargado Cod. Presupuestaria F	e)	2.645	537
	- Ex Gerente General G - Ex Gerente de Servicios Generales B - Ex Jefe de Dpto. Contabilidad C - Ex Jefe de Administración Sanitaria D - Ex Jefe de Economato Central I - Encargado Cod. Presupuestaria F	e)	7.152	1.427
Total			13.445	2.722

2.- Complementario de 29/07/02	- Ex Gerente General A - Ex Gerente de Servicios Generales B - Ex Jefe de Dpto.Contabilidad C - Ex Jefe de Administración Sanitaria D - Ex Jefe de Economato Central E	i)	784	165
	- Ex Gerente General G - Ex Gerente de Servicios Generales B - Ex Jefe de Dpto.Contabilidad H - Ex Jefe de Administración Sanitaria D - Ex Jefe de Economato Central E	i)	2.864	593
	- Ex Gerente General G - Ex Gerente de Servicios Generales B - Ex Jefe de Dpto.Contabilidad C - Ex Jefe de Administración Sanitaria D - Encargado Cod.Presupuestaria I	i)	9.797	1.964
	Total		13.445	2.722

b) Por sobreprecio en la contratación de pan de batalla, reflejado en el índice de precios al consumidor del INE

Informe UAI	Presuntos responsables	Tipificación del artículo 77° de la LSCF	Importe exigible	
			Bs	Sus
1.- Preliminar de 31/10/00	- Ex Gerente General A - Ex Gerente de Servicios Generales B	e)	4.602	965
	- Ex Gerente General G - Ex Gerente de Servicios Generales B	e)	25.976	5.289
	- Ex Presidente Ejecutivo J - Ex Gerente General G - Ex Gerente de Servicios Generales B - Ex Abogado K	e)	19.174	3.739
	- Ex Presidente Ejecutivo J - Ex Gerente General G - Ex Gerente de Servicios Generales L - Ex Abogado M	e)	7.549	1.447
	- Ex Presidente Ejecutivo J - Ex Gerente General G - Ex Gerente de Servicios Generales N - Ex Abogado K	e)	9.210	1.758
	- Ex Presidente Ejecutivo J - Ex Gerente General G - Ex Abogado K	e)	40.703	7.451
	Total		107.214	20.649
	2. Complementario	Ratifica los cargos	i)	107.214

Informes Jurídicos.-

- 1.- Preliminar Jurídico tipifica las responsabilidades con el inciso i) del artículo 77° de la LSCF
- 2.- Complementario Jurídico respalda las conclusiones de Auditoría Interna

Fuente: Informes con indicios de responsabilidad civil de la UAI
Elaboración: Propia

1.8.1 Deficiencias técnicas que determinaron la devolución de la auditoría "H"

Se investigó los factores que ocasionaron la devolución de la auditoría "H", dichos factores se constituyen en incumplimientos a requisitos técnicos obligatorios que la Unidad de Auditoría Interna debió cumplir en la ejecución del examen y elaboración del informe, el grado de incumplimiento se expone en el cuadro 1.8.1.

Cuadro 1.8.1

Grado de Cumplimiento de las NAG para Auditorías Especiales, que determinó que la CGR no aprobara la Auditoría Especial con Indicios de Responsabilidad Civil

Auditoría H

Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales		Grado de Cumplimiento		
Código Norma	Descripción	Cumplida	Parcialmente Cumplida	No Cumplida
216.03	Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen.			✓ (a)
254.01	Evidencia Suficiente y Competente			✓ (b)
254.02	Documentación Legalizada		✓ (c)	
254.03	Sustento de Opinión Jurídica	✓		
224.10	Cumplimiento del Propósito de Papeles de Trabajo			✓ (d)
224.11	Diligencia de Papeles de Trabajo			✓ (e)
252.05	Supervisión			✓ (f)
235.02	Comunicación de Resultados, clara, completa y sustentada.			✓ (g)
255.06.b	Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados.	✓		
256.01	Procedimiento de Aclaración		✓ (h)	
Total grado de cumplimiento de las NAG para AE		2	2	6

Fuente: En base a Informes de Evaluación CGR y Papeles de Trabajo de la UAI

Elaboración: Propia

En la Auditoría "H", no se cumplió con 6 de las Normas de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales y se cumplió de forma parcial con 2 de las mencionadas normas, a continuación se puntualiza el resultado de los aspectos investigados que produjeron que la auditoría con indicios de responsabilidad civil, no sea aprobada por la Contraloría General de la República.

(a) Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen

En relación a gastos diferentes incurridos en la adquisición de pan de batalla, prohibidos por la Ley Financial, Auditoría Interna no tomó conocimiento de las funciones de cada involucrado en el Manual de Funciones, para poder determinar si correspondía establecer indicios de responsabilidad civil a los mismos, situación que conlleva a que los cargos no se encuentren adecuadamente respaldados.

(b) Evidencia Suficiente y Competente

El fundamento de auditoría para establecer indicios de responsabilidad civil por el hecho de no haber tomado en cuenta el Índice de Precios al Consumidor (IPC) en el precio de la compra del pan de batalla, no es suficiente, por cuanto es un indicador referencial de precios y de ninguna manera fija los mismos. Por tanto los cargos no se encuentran adecuadamente respaldados.

Auditoría Interna no obtuvo evidencia suficiente en relación a la participación de los involucrados en gastos diferentes incurridos en la adquisición de pan de batalla, prohibidos por la Ley Financial, lo mencionado determina que los cargos de cada involucrado no se hayan sustentado con documentos que determinen su responsabilidad.

Los documentos que constituyen los respaldos de los cargos en algunos casos no son legibles por tratarse de fotocopias no claras y en otros no se identifica el nombre ni la firma de aprobación y autorización de los responsables, situación que determina la inexistencia de evidencia competente.

(c) Documentación Legalizada

Las fotocopias legalizadas en algunos casos no son legibles y en otras no se identifica el nombre ni la firma de aprobación y autorización de los responsables, lo mencionado limita iniciar acciones legales en contra de los involucrados.

(d) Cumplimiento del propósito de Papeles de Trabajo

Los papeles trabajo no cumplen con el propósito principal del mismo relativo a constituir el sustento principal de la auditoría, debido a que no contienen evidencias suficientes que sustenten los hallazgos.

(e) Diligencia de Papeles de Trabajo

La mayoría de los papeles de trabajo no fueron adecuadamente diligenciados puesto que no contienen la fecha del examen, rubrica del auditor que preparó la cédula, fuente de información, descripción del trabajo realizado, definición de marcas o tildes utilizados

(f) Supervisión

No existen firmas en los papeles de trabajo en señal de supervisión, ni se elaboró planillas de pendientes, determinando la inexistencia de evidencia de supervisión en los legajos de papeles de trabajo.

(g) Comunicación de Resultados clara, completa y sustentada

Se observa que no existe correspondencia entre las conclusiones y la recomendación del informe preliminar, puesto que en la conclusión se estableció la aplicación del inciso "e)" del art.77º de la Ley del Sistema de Control Fiscal y sin embargo se recomendó la aplicación del inciso "i)" del art. 77º de la Ley del Sistema de Control Fiscal, aspecto que conlleva a confusiones e inadecuada exposición de los resultados obtenidos en la auditoría.

(h) Procedimiento de Aclaración

No existe evidencia de la entrega del informe preliminar a tres de los involucrados, ni de las invitaciones mediante publicaciones por prensa y en la parte del informe referente a evaluación de descargos no se los menciona, por tato el proceso se vuelve nulo para aquellos involucrados que no tuvieron la oportunidad de presentar sus aclaraciones y descargos en relación a los cargos atribuidos.

La Unidad de Auditoría Interna, no anexa al informe los descargos presentados por cada uno de los involucrados, incumpliendo con los artículos 39º y 40º del Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General de la República

1.9 Resultados de la Investigación de la Auditoría "I"

La Auditoría especial "I", se realizó en la gestión 2000, sobre el Pago de categoría profesional a médicos y administrativos, a partir de la promulgación de la Resolución Ministerial N° 563 de 9 de junio de 1993.

En la mencionada auditoría se determinó indicios de responsabilidad civil por percepción indebida del bono de categoría profesional y por calificaciones profesionales.

La Unidad de Auditoría Interna, emitió 4 informes de acuerdo al detalle del cuadro 1.9.

Cuadro 1.9

Relación de Informes emitidos en la auditoría "I"

Informe UAI	Presuntos responsables	Tipificación del artículo 77° de la LSCF	Importe exigible	
			Bs	\$us
1.- Preliminar de 16/02/00	Por percepción indebida: - Funcionario A Por autorizar el pago: - 3 funcionarios de la Comisión Calificadora de Categoría Profesional	d)	100.280	20.398
	Por percepción indebida: - Funcionario B Por autorizar el pago: - 3 funcionarios de la Comisión Calificadora de Categoría Profesional.	d)	19.992	4.442
	Por percepción indebida: - Funcionario C Por autorizar el pago: - 3 funcionarios de la Comisión Calificadora de Categoría Profesional.	d)	5.143	1.162
	Total		125.415	26.002
2. Complementario de 16/08/00	Ratifica los cargos	Ratifica	Ratifica	Ratifica
3. Preliminar Reformulado de 22/02/02	Por percepción indebida: - Funcionario A Por autorizar el pago: - 2 funcionarios de la Comisión Calificadora de Categoría Profesional.	d) h)	99.498	20.248
	Por percepción indebida: - Funcionario B Por autorizar el pago: - 2 funcionarios de la Comisión Calificadora de Categoría Profesional.	d) h)		
	Por percepción indebida: - Funcionario C Por autorizar el pago: - 2 funcionarios de la Comisión Calificadora de Categoría Profesional.	d) h)	19.992	4.442
	Por percepción indebida: - Funcionario C Por autorizar el pago: - 2 funcionarios de la Comisión Calificadora de Categoría Profesional.	d) h)		
	Deja sin efecto el cargo establecido contra uno de los miembros de la Comisión Calificadora		3.929	892
	Total		123.419	25.582
	4. Complem.Reform. de 12/05/03	Ratifica los cargos	Ratifica	Ratifica

Informes Jurídicos.-

- 1.- Preliminar Jurídico respalda las conclusiones de Auditoría Interna
- 2.- Complementario Jurídico respalda las conclusiones de Auditoría Interna
- 3.- Prelim Jurídico respalda las conclusiones de Auditoría Interna
- 4.- Complementario Jurídico respalda las conclusiones de Auditoría Interna

Fuente: Informes con indicios de responsabilidad civil de la UAI
Elaboración: Propia

1.9.1 Deficiencias técnicas que determinaron la devolución de la auditoría "I"

Se investigó los factores que ocasionaron la devolución de la auditoría "I", dichos factores se constituyen en incumplimientos a requisitos técnicos obligatorios que la Unidad de Auditoría Interna debió cumplir en la ejecución del examen y elaboración del informe, el grado de incumplimiento se expone en el cuadro 1.9.1:

Cuadro 1.9.1

Grado de Cumplimiento de las NAG para Auditorías Especiales, que determinó que la CGR no aprobara la Auditoría Especial con Indicios de Responsabilidad Civil

Auditoría I

Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales		Grado de Cumplimiento		
Código Norma	Descripción	Cumplida	Parcialmente Cumplida	No Cumplida
216.03	Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen.			✓ (a)
254.01	Evidencia Suficiente y Competente			✓ (b)
254.02	Documentación Legalizada			✓ (c)
254.03	Sustento de Opinión Jurídica	✓		
224.10	Cumplimiento del Propósito de Papeles de Trabajo			✓ (d)
224.11	Diligencia de Papeles de Trabajo			✓ (e)
252.05	Supervisión			✓ (f)
235.02	Comunicación de Resultados, clara, completa y sustentada.		✓ (g)	
255.06.b	Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados.	✓		
256.01	Procedimiento de Aclaración	✓		
Total grado de cumplimiento de las NAG para AE		3	1	6

Fuente: En base a Informes de Evaluación CGR y Papeles de Trabajo de la UAI
Elaboración: Propia

En la Auditoría "I", no se cumplió con 6 de las Normas de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales y se cumplió de forma parcial con una de las mencionadas normas, a continuación se puntualiza el resultado de los factores investigados que produjeron que la auditoría con indicios de responsabilidad civil, no fuera aprobada por la Contraloría General de la República.

(a) Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen

No se tomó conocimiento del ordenamiento jurídico relativo al examen, tipificándose inadecuadamente con el inciso "d)" del art.77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal, las responsabilidades de los miembros de la Comisión de Calificación toda vez que dicho inciso se refiere a la percepción indebida de bonos u otros y los miembros de calificación no percibieron dichos bonos.

No se dio adecuada interpretación a la Resolución Ministerial N° 563, que constituye la base legal del cargo, lo mencionado se produjo por no haber obtenido un adecuado conocimiento del ordenamiento jurídico administrativo aplicable al examen y ocasiona inadecuadas conclusiones.

(b) Evidencia Suficiente y Competente

No se documentó adecuadamente los cargos de los involucrados con evidencia suficiente y competente, lo mencionado es determinante para que la Contraloría General de la República, no apruebe el informe con indicios de responsabilidad civil de la auditoría, por cuanto no existe sustento de cargo de los involucrados.

En los comprobantes de los importes de los cargos por Bs16.000 y Bs1.111, no se expone el concepto de desembolso, en tal sentido no constituye un respaldo suficiente, que sustente los importes determinados como exigibles.

No existe documentación que respalde el cargo establecido en contra del funcionario "A" por Bs1.387.

(c) Documentación Legalizada

Los documentos que respaldan los cargos no se encuentran legalizados, por tanto no son útiles para fines de una acción legal.

(d) Cumplimiento de propósito de Papeles de Trabajo

Los papeles trabajo no cumplen con el propósito principal del mismo relativo a constituir el sustento principal de la auditoría, toda vez que no contienen evidencias suficientes que sustenten los hallazgos.

(e) Diligencia de Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo no cumplen con las condiciones técnicas necesarias tales como referencias, correferencias, objetivo de los papeles de trabajo, trabajo realizado y conclusiones.

(f) Supervisión

No existen firmas en los papeles de trabajo en señal de supervisión, ni se elaboró planillas de pendientes, lo cual determina la inexistencia de evidencia de supervisión en los legajos de papeles de trabajo.

(g) Comunicación de Resultados clara, completa y sustentada

En los comprobantes de los importes de los cargos por Bs16.000 y Bs1.111, no se expone el concepto de desembolso, en tal sentido no constituye un respaldo suficiente y se estaría incumpliendo con el requisito del informe relativo a reportar información veraz y suficiente que respalden los cargos.

1.10 Resultados de la Investigación de la Auditoría "J"

La Auditoría especial "J", se inició en la gestión 1997, sobre la compra de una pieza de cabezal completo para equipo de rayos x, en la gestión 1994.

En la mencionada auditoría se determinó indicios de responsabilidad civil por incumplimiento de contrato al haber entregado el proveedor una pieza de cabezal para rayos x en mal estado, reacondicionado y de procedencia dudosa.

La Unidad de Auditoría Interna, emitió 5 informes de acuerdo al detalle expuesto en el cuadro 1.10.

Cuadro 1.10

Relación de Informes emitidos en la auditoría "J"

Informe UAI	Presuntos responsables	Tipificación del artículo 77° de la LSCF	Importe exigible	
			Bs	Sus
1.- Preliminar de 19/12/97	1 Representante Legal de Empresa Provedora 5 miembros del Comité de Contrataciones	e) i)	74.260,60	15.800
2.- Complementario de 08/06/98	Ratifica los cargos	ratifica	ratifica	ratifica

3.- Informe de auditoría de 24/07/00, sugiere archivo de obrados al haber verificado el óptimo funcionamiento del equipo.

Informe UAI	Presuntos responsables	Tipificación del artículo 77° de la LSCF	Monto exigible en Bs	Equivalente Sus
4.- Preliminar (Reformulado) de 25/09/02	1 Representante Legal de Empresa Provedora 3 miembros del Comité de Recepción	e) i)	11.667 solidario	2.482
	5 miembros del Comité de Contrataciones	i)	4.261	906
	Total monto exigible		15928	3.388
5.- Complementario (Reformulado)	1 Representante Legal de Empresa Provedora 3 miembros del Comité de Recepción	Ratifica	Ratifica	Ratifica
	5 miembros del Comité de Contrataciones	77° h) (modif.)	Ratifica	Ratifica
	Total monto exigible		15.928	3.388

Informes Jurídicos.-

- 1.- Preliminar Jurídico respalda las conclusiones de Auditoría Interna
- 2.- Complementario Jurídico respalda las conclusiones de Auditoría Interna

Informes Jurídicos.-

- 3.- Preliminar Jurídico respalda las conclusiones de Auditoría Interna
- 4.- Complementario Jurídico modifica el inciso i) por el h)

Fuente: Informes con indicios de responsabilidad civil de la UAI
Elaboración: Propia

1.10.1 Deficiencias técnicas que determinaron la devolución de la auditoría “J”

Se investigó los factores que ocasionaron la devolución de la auditoría “J”, dichos factores se constituyen en incumplimientos a requisitos técnicos obligatorios que la Unidad de Auditoría interna debió cumplir en la ejecución del examen y elaboración del informe, el grado de incumplimiento se expone en el cuadro 1.10.1.

Cuadro 1.10.1

Grado de Cumplimiento de las NAG para Auditorías Especiales, que determinó que la CGR no aprobara la Auditoría Especial con Indicios de Responsabilidad Civil

Auditoría J

Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales		Grado de Cumplimiento		
Código Norma	Descripción	Cumplida	Parcialmente Cumplida	No Cumplida
216.03	Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen.			✓ (a)
254.01	Evidencia Suficiente y Competente			✓ (b)
254.02	Documentación Legalizada	✓		
254.03	Sustento de Opinión Jurídica			✓ (c)
224.10	Cumplimiento del Propósito de Papeles de Trabajo			✓ (d)
224.11	Diligencia de Papeles de Trabajo			✓ (e)
252.05	Supervisión			✓ (f)
235.02	Comunicación de Resultados, clara, completa y sustentada.			✓ (g)
255.06.b	Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados.		✓ (h)	
256.01	Procedimiento de Aclaración	✓		
Total grado de cumplimiento de las NAG para AE		2	1	7

Fuente: En base a Informes de Evaluación CGR y Papeles de Trabajo de la UAI
Elaboración: Propia

En la Auditoría “J”, no se cumplió con 7 de las Normas de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales y se cumplió de forma parcial con una de las mencionadas normas, a continuación se puntualiza el resultado de los factores investigados que produjeron que la auditoría con indicios de responsabilidad civil, no sea aprobada por la Contraloría General de la República.

(a) Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen

El informe de auditoría cita la resolución Suprema N° 216145 de 21 de agosto de 1995 que aprueba las Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios, sin embargo estas normas son posteriores a la fecha del proceso de adquisición del equipo observado, llevado a cabo en 1994, por tanto no se obtuvo adecuado conocimiento del ordenamiento jurídico administrativo aplicable al examen.

Las atribuciones definidas para el Comité de Contratación, en el artículo 5° Anexo III del Decreto Supremo N° 21660 de 10 de julio de 1987, no se consideran suficientes para el establecimiento de responsabilidad civil, por cuanto no se relacionan con la negligencia e irresponsabilidad en el cumplimiento de sus funciones, que implica un inadecuado conocimiento del ordenamiento jurídico administrativo aplicable al examen.

(b) Evidencia Suficiente y Competente

No se obtuvo evidencia de la sustitución del cabezal observado y su óptimo funcionamiento no se encuentra respaldado por informes técnicos, por tanto las conclusiones de auditoría no se encuentran sustentadas.

Auditoría Interna no obtuvo evidencia sobre la sustitución del cabezal observado, por cuanto no se solicitó informes técnicos que certifiquen tal afirmación.

(c) Sustento de Opinión Jurídica

Existe discrepancia entre el informe legal 4 y el informe de auditoría en relación a los apellidos de 2 implicados, por tanto el cargo no se encuentra adecuadamente respaldado.

No existe concordancia de los informes de auditoría 1 y 2 con el pronunciamiento jurídico 3, por cuanto el informe de auditoría sugiere la aplicación del inciso “e)” e “i)” de la Ley del Sistema de Control Fiscal, contra el representante legal de la empresa proveedora y los integrantes del Comité de Recepción, en cambio el informe jurídico sugiere la aplicación del inciso “e)” de la citada disposición en contra de los integrantes del Comité de Contratación, deficiencia que determina un inadecuado sustento legal.

(d) Cumplimiento del propósito de Papeles de Trabajo

Los papeles trabajo no cumplen con el propósito principal del mismo relativo a constituir el sustento principal de la auditoría, debido a que no contienen evidencias suficientes que sustenten los hallazgos.

(e) Diligencia de Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo no cumplen con las condiciones técnicas necesarias tales como referencias correfrencias, objetivo de los papeles de trabajo, trabajo realizado y conclusiones.

(f) Supervisión

No existen firmas en los papeles de trabajo en señal de supervisión, ni planillas de pendientes, determinando la inexistencia de evidencia de supervisión en los legajos de papeles de trabajo.

(g) Comunicación de Resultados clara, completa y sustentada

No se emite pronunciamiento sobre la certificación del tubo de rayos x que se encuentra funcionando en perfectas condiciones, por tanto el informe carece de dicha información.

(h) Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados

Existe discrepancia entre el informe legal 4 y el informe de auditoría en relación a los apellidos de 2 implicados.

2. Resultados de investigación de los factores que ocasionaron las deficiencias técnicas en la ejecución de auditorías con indicios de responsabilidad civil

Entre los factores que ocasionaron las deficiencias técnicas en la ejecución de auditorías con indicios de responsabilidad civil, se tiene:

- Falta de conocimiento de las normas legales y administrativas del sector público por parte de los auditores internos.
- Desconocimiento del contenido de las Normas de Auditoría Gubernamental por parte de los auditores internos.
- Inexistencia de programas de capacitación en la elaboración de auditorías con indicios de responsabilidad civil.
- Inadecuado e insuficiente asesoramiento jurídico legal.
- Falta de apoyo y colaboración por parte de la Contraloría General de la República, a las dudas de los auditores internos que surgen en el trabajo, por considerarse control previo al asesoramiento por parte de los auditores evaluadores en relación a la auditoría.
- Falta de una guía para elaborar informes de auditorías con indicios de responsabilidad (superada a partir de la presente gestión 2005 en que fue emitida).

- Asignación al auditor de varios trabajos de auditoría a la vez, lo cual incide en la objetividad y falta de tiempo suficiente para elaborar adecuadamente la auditoría.

3. Conclusión por cada variable estudiada

Las conclusiones emergentes de la investigación se exponen por cada variable estudiada.

3.1 Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen

En 8 de las auditorías revisadas, no se obtuvo evidencia de que el equipo de auditoría, hubiese tomado conocimiento del ordenamiento jurídico administrativo y sobre la normativa legal y obligaciones contractuales aplicables, lo cual ocasionó que las conclusiones no sean adecuadas al no haberse diseñado el examen en el marco de la normativa legal vigente.

Uno de los factores importantes que no se consideró de manera correcta es la tipificación adecuada del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal, determinante para la aprobación de los informes con indicios de responsabilidad civil por parte de la Contraloría General de la República, puesto que tipifica la responsabilidad de los involucrados en base a la evidencia existente en relación a las acciones u omisiones que causaron daño económico al estado.

Por otra parte al determinar las responsabilidades no se tomó en cuenta las funciones propias de cada funcionario o ex funcionario, establecidas en el Manual de Funciones, aspecto importante para determinar si tiene atribuciones de disposición, autorización o apropiación, funciones que además deben estar sustentadas en documentos que demuestren dicha acción mediante la firma correspondiente en señal de aprobación o autorización, sin la cual no se podría establecer la responsabilidad respectiva.

Si el auditor Interno no ubica o no conoce el entorno del ordenamiento jurídico administrativo relacionado al examen, es decir aquellas normas directamente relacionadas a las acciones u omisiones que produjeron el daño económico al estado, difícilmente podrá establecer adecuadamente a los responsables que causaron este perjuicio al estado.

La vulneración de esta norma, ocasiona de forma inevitable conclusiones equivocadas y carentes de sustento, por tanto los informes con indicios de responsabilidad no pueden ser aprobados para efectos de prueba preconstituida de responsabilidades.

3.2 Evidencia Suficiente y Competente

Una de las principales razones por las que los informes de auditoría con indicios de responsabilidad civil fueron devueltos es que no fueron sustentados con evidencia suficiente y competente, vale decir que al ejecutar las auditorías con indicios de responsabilidad civil, el auditor interno gubernamental no obtuvo evidencia que respalde las conclusiones de auditoría relativo a los importes exigibles, a la responsabilidad de las acciones u omisiones de los involucrados y a la tipificación de los incisos del artículo 77º de la Ley del Sistema de Control Fiscal.

Si la evidencia obtenida no es la suficiente podría llegarse a conclusiones erradas en cuanto a responsables e importes exigibles.

Asimismo, en ocho de las diez auditorías revisadas, en relación a las conclusiones referentes a responsables, importes y tipificaciones establecidas, la evidencia no fue válida por cuanto no sustenta dichas conclusiones, en este entendido, el auditor no ejerció adecuadamente su juicio profesional con el propósito de determinar la cantidad y tipo de evidencia necesarios que sustenten su opinión.

Lo mencionado es determinante para que la Contraloría General de la República no apruebe los informes de auditoría con indicios de responsabilidad civil.

3.3 Documentación Legalizada

Los hallazgos y conclusiones de 5 de las auditorías con indicios de responsabilidad civil, revisadas no cuentan con documentos debidamente legalizados por autoridad competente, conllevando a no constituir evidencia útil y necesaria para fines de una acción legal, lo mencionado genera que no se constituya en evidencia suficiente, en la instauración de una acción jurídica en contra del involucrados.

3.4 Sustento de Opinión Jurídica

Uno de los motivos que dio lugar a la no aprobación de 5 de las auditorías revisadas, fue las divergencias y falta de congruencia existentes entre la opinión jurídica y las conclusiones de auditoría interna en relación a los indicios de responsabilidad civil, aspecto fundamental ya que las conclusiones de auditoría deben estar respaldadas por la opinión jurídica de manera íntegra.

Al existir divergencias en opinión jurídica, no existe sustento jurídico para fines de acción coactiva fiscal, por tanto el informe no podrá ser aprobado hasta que las conclusiones de Auditoría Interna sean consistentes y concordantes con la opinión jurídica principalmente en relación a la tipificación de los incisos del artículo 77º de la Ley del Sistema de Control Fiscal, los montos exigibles y los presuntos responsables.

3.5 Cumplimiento del Propósito de Papeles de Trabajo

No se cumplieron los principales propósitos de los papeles de trabajo, puesto que al revisar los mismos no proporcionan el sustento principal del informe, asimismo, no permiten que otros revisen la calidad de la auditoría, al respecto los papeles de trabajo deben constituir el principal sustento de la auditoría y permitir mediante sus

atributos técnicos plasmados en los mismos, la revisión fácil y sin ninguna dificultad por personas que no ejecutaron la auditoría.

3.6 Diligencia de Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo carecen de las condiciones técnicas necesarias tales como la falta de referencias, descripción del trabajo realizado, conclusiones, rubrica del auditor, fuente de información y otros aspectos técnicos que deben ser utilizados en la elaboración de papeles de trabajo, de esta forma la documentos preparados por los auditores u obtenidos como evidencia para formar una opinión carecen de evidencia del trabajo realizado y de las conclusiones a las cuales se arribó.

3.7 Supervisión

No existe evidencia de una supervisión sistemática y oportuna del trabajo realizado, por cuanto las deficiencias no fueron detectadas por el supervisor antes de finalizar la auditoría y emitir el respectivo informe, una inadecuada supervisión ocasionó que las auditorías no cumplan con los requisitos técnicos exigidos por las normas, obtención insuficiente de evidencia que sustenten los cargos, inapropiada tipificación del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal y determinación de los responsables.

3.8 Comunicación de Resultados clara, completa y sustentada

La falta de claridad en los informes de 5 de las auditorías y de forma parcial en los informes de las 5 restantes, así como la ausencia de información suficiente con respecto a la magnitud e importancia de los hallazgos y la falta de sustentación adecuada de las conclusiones del informe, fue una de las razones para la devolución de los informes de auditorías con indicios de responsabilidad civil, lo mencionado no posibilita la comprensión adecuada y correcta de los hallazgos y del contenido del mismo.

3.9 Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados

Una de las razones para la no aprobación de los informes fue la inadecuada exposición de los indicios de responsabilidad por la función pública emergentes de los hallazgos de auditoría, exponiéndose en muchos casos los nombres de los involucrados de forma incompleta, no incluyendo los apellidos maternos o con errores de ortografía, lo cual determina inadecuado sustento en la determinación de los responsables.

3.10 Procedimiento de Aclaración

Se estableció falta de evidencia del conocimiento de los informes a los involucrados correspondientes a 3 de las auditorías, lo cual infringe el incumplimiento del procedimiento de aclaración establecido en los artículos 39° y 40° del Reglamento aprobado con Decreto Supremo N° 23215, por cuanto el involucrado al no conocer los cargos y responsabilidades atribuidas a su persona no tiene la opción de presentar sus descargos y aclaraciones que bien podrían levantar o modificar las responsabilidades atribuidas.

4. Conclusión General

Los informes de auditoría con indicios de responsabilidad civil, emitidos por la Unidad de Auditoría Interna Gubernamental, no se encuentran adecuadamente sustentados en los siguientes aspectos:

- a) Tipificación de los incisos del artículo 77° de la Ley del Sistema de control Fiscal
- b) Responsabilidades de los involucrados
- c) Importes exigibles

Lo anterior ocasiona que los informes de auditoría con indicios de responsabilidad civil no se encuentren en condiciones de ser aprobados por el Contralor General de la República.

Al no ser aprobados, no tienen carácter de prueba constituida y por tanto no constituyen instrumento legal para iniciar la acción jurídica correspondiente contra los causantes del daño económico generado al estado.

Esta situación de ir y venir de los informes de auditoría a la Contraloría General de la República y la devolución de los mismos a la Unidad de Auditoría Interna para que subsanen las deficiencias encontradas, en el que han transcurrido en algunos casos hasta más de 10 años, ha posibilitado la prescripción de algunas responsabilidades, así tenemos :

- a) De las diez auditorías revisadas, las responsabilidades establecidas en las auditorías "H" y "J", a la fecha de investigación prescribieron por cuanto las acciones u omisiones datan de 1993 y 1994, respectivamente, en consecuencia los importes que ocasionaron daño económico al Estado, no podrán ser recuperados.
- b) Las auditorías "A", "B" e "I" presentan responsabilidades parcialmente prescritas
- c) Asimismo, las demás prescribirán de acuerdo a la siguiente relación:

Responsabilidades establecidas en la Auditoría	Año de prescripción
A	Entre 2006 y 2008
B	2006
C	2008
D	2009
E	2008
F	2007
H	Entre 2006 y 2008
I	entre 2006 y 2007

Por lo anteriormente expuesto existe una necesidad fundamental de establecer medidas adecuadas para evitar se produzcan las prescripciones anotadas, toda vez que este tipo de situaciones provoca en la sociedad:

- a) Falta de credibilidad en el Sistema de Control Gubernamental establecido, percibiendo que la Ley 1178 y los Decretos relacionados no están logrando los objetivos que se propusieron al inicio, como es el de minimizar los actos de corrupción.
- b) La población percibe que conocidos los actos estos no son castigados, permitiendo su prescripción y en consecuencia no hay resultados concretos de recuperación del daño económico establecido.
- c) Las personas involucradas, al no ser sancionadas, incurren en nuevos actos de corrupción y al conocer las deficiencias del sistema, se aprovechan de las mismas para no ser sancionadas.

Por último, existe la posibilidad de que se establezca responsabilidad a los auditores internos de acuerdo al artículo 64º del Decreto Supremo 23318 A, que señala como causal de responsabilidad "no manifestar con claridad y en forma completa en los informes de auditoría las posibles irregularidades que detecte u omitir cualquier información que pueda favorecer a los involucrados", situación que daría lugar en el caso del auditor servidor público, al proceso interno para determinar su responsabilidad administrativa, sin perjuicio de la responsabilidad civil o penal, de acuerdo a cada caso en cuestión.

CAPITULO IV

PROPUESTA

1. Recomendaciones

En base a las conclusiones establecidas sobre las deficiencias técnicas que dieron lugar a que las auditorías con indicios de responsabilidad por la función pública no cumplan con los requisitos exigidos por la Contraloría General de la República para su aprobación, se propone las siguientes recomendaciones:

1.1 Recomendaciones a la Contraloría General de la República

La Contraloría General de la República debe evaluar sus funciones, atribuciones y competencia en el marco de los objetivos de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales, los resultados de la aplicación de la mencionada ley y de la percepción de la sociedad, considerando la falta de sanción a los responsables que ocasionaron daño económico al Estado que fomenta la corrupción.

En ese sentido debe establecer prevenciones que eviten seguir afectando al patrimonio del mismo, y se este en alguna medida atentando contra los auditores internos, para ello debe considerar, implementar las siguientes medidas:

- R-01 Evaluar la normativa secundaria en vigencia, si es posible reestructurar el sistema de control gubernamental, facilitando de forma eficaz y oportuna la recuperación de los importes exigibles que ocasionaron perjuicio al Estado.
- R-02 Reestructurar el sistema de tal forma que se pueda resolver las dudas de los auditores internos, sin que este asesoramiento sea considerado control previo.

- R-03 Establecer una forma directa de recuperación de los importes exigibles, por cuanto el costo de las auditorías triplica el importe exigible establecido.
- R-04 En función al costo beneficio, establecer importes exigibles mínimos para determinar indicios de responsabilidad por la función pública y determinar una vía de recuperación directa de los importes menores.
- R-05 Velar por la competencia de los auditores internos, programando cursos de capacitación, en particular sobre indicios de responsabilidad por la función pública, emitiendo acreditaciones que les permitan desempeñar funciones en la administración pública.
- R-06 Velar por la total independencia de los auditores internos, reestructurando la dependencia funcional del máximo ejecutivo de la entidad, en el sentido de que dependan funcionalmente de la Contraloría General de la República.
- R-07 Tener el cuidado de emitir en una primera evaluación absolutamente todas las observaciones, por cuanto los auditores internos se circunscriben a subsanar todo lo observado y en una segunda evaluación surgen nuevas observaciones que pudieron haberse efectuado en la primera evaluación.

1.2 Recomendaciones al Máximo Ejecutivo de la Entidad Gubernamental

Se sugiere al Máximo Ejecutivo de Entidad Gubernamental CNS, instruya a quien corresponda:

- R-08 En cumplimiento a las Normas Básicas del Sistema de Administración de Personal, establezca políticas de reclutamiento de personal para la Unidad de Auditoría Interna en base a la competencia y experiencia de los postulantes en el sector público.

R-09 Establecer un perfil adecuado para los niveles de supervisión que cumplan los requisitos de competencia en auditoría gubernamental, así como experiencia de conducir y proporcionar orientación al equipo de auditoría en procura de lograr los objetivos trazados en cada examen.

R-10 Dote a la Unidad de Auditoría Interna de un Asesor Legal permanente, que pueda formar parte del equipo de auditoría, con el objeto de asesorar oportunamente en los informes con indicios de responsabilidad civil, asimismo que el perfil del asesor legal considere la experiencia en entidades del sector público.

1.3 Recomendaciones al Responsable de la Unidad de Auditoría Interna

Se sugiere al responsable de la Unidad de Auditoría Interna:

R-11 Establezca e implemente políticas y procedimientos efectivos de calidad, asegurando que los objetivos del examen se logren adecuadamente.

R-12 Diseñe e implemente un Manual de Procedimientos de Auditorías Especiales con indicios de responsabilidad por la función pública.

R-13 Asigne a los auditores internos un solo trabajo a la vez, hasta la conclusión del mismo, estableciendo en el Memorándum de Orden de Trabajo, la fecha a entregar el trabajo de auditoría.

R-14 Instruya la presentación semanal de Control de tiempos de todo el personal de Auditoría Interna, en los que se registre las horas insumidas por cada auditor en relación a cada trabajo de auditoría, mismo que debe contar con la revisión del supervisor y debe ser de conocimiento y aprobación del responsable de la unidad de Auditoría Interna, a objeto de cumplir con los tiempos programados.

- R-15 Implante evaluaciones de desempeño a cargo de los supervisores a la culminación de cada trabajo de auditoría, por otra parte, la evaluación de los mismos supervisores a cargo del responsable de la Unidad de Auditoría Interna, con el objeto de establecer las insuficiencias técnicas de cada uno de los auditores y supervisores y recomendar su capacitación para reforzar y superar sus debilidades técnicas.
- R-16 Instruya a los supervisores de auditoría, supervisar los trabajos de auditoría de forma sistemática y precisa, a objeto de subsanar de manera oportuna, las falencias de falta de evidencia que sustenten los cargos, dejando evidencia de la labor de dicha supervisión en todos los papeles de trabajo y en planillas de "puntos pendientes" o "por hacer".
- R-17 Finalmente, luego de haber planificado y ejecutado las auditorías especiales con indicios de responsabilidad civil, de acuerdo a las Normas de Auditoría Gubernamental, sugerimos antes de la remisión del informe de auditoría con indicios de responsabilidad civil a la Contraloría General de la República, utilizar la "Planilla de control de calidad" misma que se elaboró emergente del trabajo de investigación realizado y se propone a objeto de implementarla en la revisión de la calidad de los informes de auditoría.

La "Planilla de control de calidad" propuesta, debe ser utilizada antes de la emisión de cada informe tanto preliminar como complementario, misma que determina la adecuada exposición de los resultados, siempre y cuando fueron marcadas las casillas correspondientes a la columna de "SI" y sugiere la corrección de los desvíos, en el caso de que sea marcada alguna de las casillas de la columna de "NO".

A continuación se expone dichas planillas.

PLANILLA DE REVISIÓN CONTROL DE CALIDAD DE INFORMES DE AUDITORÍAS CON INDICIOS DE RESPONSABILIDAD CIVIL

INFORME PRELIMINAR

	Requisitos de informes	Resultado de Verificación	
		SI	NO
1	Código del informe en la parte superior derecha de todas las hojas del informe		
2	Fecha de emisión del informe		
3	Dirigido al máximo ejecutivo, especificando nombre y cargo		
4	El capítulo de Antecedentes expone:		
4.1	Número de orden de trabajo y fecha de la misma		
4.2	Señala las causas que dieron motivo a la ejecución de la auditoría: si fue programada en el POA o solicitada por la máxima autoridad ejecutiva, ente tutor o la CGR		
4.3	Contiene como subtítulos: Objetivo del examen, objeto, alcance, metodología y normativa aplicada en el examen		
4.4	El Objetivo del examen , expresa el propósito del examen señalando que es una opinión independiente sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y las normas y obligaciones contractuales aplicables al examen.		
4.5	El Objeto especifica el área u objeto del examen (cuenta, contrato, transacción, componente, etc)		
4.6	El Alcance hace referencia al periodo sujeto a examen a las operaciones, dependencias o áreas examinadas y señala que la auditoría se realizó de acuerdo a las Normas de Auditoría Gubernamental.		
4.7	En metodología se explica las técnicas y procedimientos empleados para obtener la evidencia suficiente y competente.		
4.8	La Normativa aplicada , especifica las normas aplicadas en el desarrollo de la auditoría, como ser Leyes, Decretos y otras disposiciones relacionadas con el examen practico.		
5	Los Resultados del examen exponen:		
5.1	Los hallazgos obtenidos en la ejecución del examen expuestos con sus atributos de condición, criterio, causa y efecto.		
5.2	El criterio hace referencia al ordenamiento jurídico administrativo, normas legales y otras normas legales aplicables		
5.3	Los involucrados con nombres completos, puestos de trabajo o relación con la entidad si no son servidores públicos		
5.4	Importe del daño económico en bolivianos y su equivalencia en dólares americanos, a la fecha de la operación observada.		
5.5	Expone sustancialmente los resultados de los informes técnicos (legal, obras públicas, informática, entre otros), que sustenten la responsabilidad, identificando con el número que corresponda.		
6	Las Conclusiones del examen preliminar expone por involucrado:		
6.1	Si el daño económico fue generado por acción u omisión		
6.2	Si la responsabilidad es individual o solidaria		
6.3	Nombres completos de los involucrados, cédula de identidad, puesto de trabajo en el momento de los hechos en que ocurrió la acción u omisión que causó daño económico al estado o su condición que lo relaciona con la entidad si no es funcionario o ex funcionario público.		
6.4	El ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales o las obligaciones contractuales contravenidas		
6.5	La aplicación del inciso correspondiente del artículo 31° de la Ley N° 1178		
6.6	La aplicación del inciso del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal (sustentado con evidencia suficiente y competente)		
6.7	Si se aplicó el inciso h) se especifico si se trata de apropiación o disposición		
6.8	Importe del daño económico, en bolivianos y su equivalente en dólares americanos		
7	Las recomendaciones del informe preliminar contienen:		
7.1	Menciona los artículos 39° y 40° del Reglamento aprobado con Decreto Supremo N°23215		
7.2	Menciona el número del informe legal de la Unidad jurídica		
7.3	El informe legal respalda las conclusiones de auditoría interna en relación a importes exigibles, determinación de responsables y tipificación del inciso del artículo 31° de la Ley N° 1178 y del inciso del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal.		

PLANILLA DE REVISIÓN CONTROL DE CALIDAD DE INFORMES DE AUDITORÍAS CON INDICIOS DE RESPONSABILIDAD CIVIL

INFORME COMPLEMENTARIO

	Requisitos de informes	Resultado de Verificación	
		SI	NO
1	Código del informe en la parte superior derecha de todas las hojas del informe		
2	Fecha de emisión del informe		
3	Dirigido al máximo ejecutivo, especificando nombre y cargo		
4	El capítulo de Antecedentes expone:		
4.1	Número de orden de trabajo y un resumen de los datos mas relevantes del informe preliminar (involucrados, montos exigible, inciso del artículo 77° establecidos en informe preliminar)		
4.2	Señala el cumplimiento del procedimiento de aclaración previsto en los artículos 39° y 40° del Reglamento aprobado con Decreto Supremo N°23215.		
4.3	El capítulo de Presentación de los descargos , expone los documentos presentados como descargo por cada involucrado.		
5	El capítulo de Evaluación de los descargos, expone:		
5.1	Lo sustantivo de las aclaraciones y justificativos presentados como descargo por cada involucrado.		
5.3	El análisis de los descargos presentados por auditoría interna.		
5.4	La determinación en base a los descargos analizados, de ratificar, dejar sin efecto o ampliar, los indicios de responsabilidad		
5.5	Expone sustancialmente los informes técnicos (legal, obras públicas, informática y otros) haciendo referencia al número que corresponda, que sustenten la determinación de ratificar, dejar sin efecto o ampliar los indicios de responsabilidad debidamente.		
6	Las conclusiones exponen:		
6.1	Determinación respecto a ratificar, dejar sin efecto o ampliar los indicios de responsabilidad		
6.2	Modifica el cargo si corresponde (responsables, importe exigible, inciso del artículo 77 de la LSCF		
6.3	Importe del daño económico en Bs y su equivalente en dólares americanos, a la fecha de la operación observada		
6.4	Identificación completa de los involucrados, cédula de identidad, puesto de trabajo en el momento de los hechos que generó responsabilidad, o condición que relaciona con la entidad si se trata de terceras personas.		
6.5	Mención de las disposiciones legales vulneradas por cada presunto responsable		
6.6	Mención si la responsabilidad es individual o solidaria		
6.7	Aplicación del inciso del artículo 31° de la Ley N° 1178 y del inciso del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal por cada involucrado		
6.8	Número del informe legal y si respalda las conclusiones de auditoría interna en relación a importes exigibles, determinación de responsables y tipificación del inciso del artículo 31° de la Ley N° 1178 y del inciso del artículo 77° de la Ley del Sistema de Control Fiscal.		
7	Las Recomendaciones exponen		
	Aplicación del artículo 27° inciso g) de la Ley N° 1178		

Marcar "✓" en la columna de "SI", en caso de que el informe **este de acuerdo** a lo establecido en la "Planilla de Control de calidad", en caso de no ser aplicable registrar "N/A".

Marcar "✓" en "NO", en caso de que el informe **no este de acuerdo** a lo establecido en la "Planilla de Control de calidad". En este caso subsanar las desviaciones.

Emitir el informe siempre y cuando, no se haya registrado un solo "NO", o luego de haber subsanado el mismo para corresponder a un "SI".

BIBLIOGRAFIA

Arens Alvin A.-James K. Loebbecke, Auditoría Un Enfoque Integral, 6ta.Ed, México 1996.

Cepeda Alonso Gustavo, Auditoría y Control Interno, D'vinni Editorial Ltda., Colombia 1997

Ormaechea Aguirre Juan M.-Escamilla López Juan Antonio, Auditoría, Cultural de Ediciones S.A. Madrid, España, 1998.

Paiva Walter, Control Interno, Edit. Educación y Cultura, Cochabamba Bolivia,1999

Porter W. Thomas-John C.Burton, Auditoría un Análisis Conceptual, Edit. Diana, México 1982.

Taylor Donald H.-Glezen William C., Auditoría Integración de Conceptos y Procedimientos, Edit. Limusa, Mexico 1987.

Willingham John J.-Carmichael D.R.,Auditoría Conceptos y Métodos, Editorial Mc.Graw Hill, Bogotá Colombia 1979.

Whittington Ray O.-Kurt Pany, Principios de Auditoría, Editorial Mc.Graw Hill, Mexico 2004.

MATRIZ DE LA APLICACIÓN DE INSTRUMENTOS

NAG Normas de Auditoría Gubernamental para exámenes especiales	Parámetro de medición	Puntaje Asignado	Variación
216.03 Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo aplicable al examen	2	0	Ver conclusión 3.1
Por Auditoría Especial con indicios de responsabilidad civil: Auditoría "A" Auditoría "B" Auditoría "C" Auditoría "D" Auditoría "E" Auditoría "F" Auditoría "G" Auditoría "H" Auditoría "I" Auditoría "J"	2 2 2 2 2 2 2 2 2 2	0 0 1 0 1 0 0 0 0 0	La variación en su mayoría es de 0 puntos, lo que determina que la Norma de Auditoría Gubernamental relativa a conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo y otras normas legales aplicables y obligaciones contractuales, no se consideró en la ejecución de las auditorías con indicios de responsabilidad civil.
254.01 Evidencia Suficiente y Competente	2	0	Ver conclusión 3.2
Por Auditoría Especial con indicios de responsabilidad civil: Auditoría "A" Auditoría "B" Auditoría "C" Auditoría "D" Auditoría "E" Auditoría "F" Auditoría "G" Auditoría "H" Auditoría "I" Auditoría "J"	2 2 2 2 2 2 2 2 2 2	1 0 0 0 0 0 1 0 0 0	La variación en su mayoría es de 0 puntos, lo que determina que la Norma de Auditoría Gubernamental relativa a "Evidencia Suficiente y Competente", no se consideró en la ejecución de las auditorías con indicios de responsabilidad civil.

MATRIZ DE LA APLICACIÓN DE INSTRUMENTOS

NAG Normas de Auditoría Gubernamental para exámenes especiales	Parámetro de medición	Puntaje Asignado	Variación
254.02 Documentación Legalizada	2	2	Ver conclusión 3.3
Por Auditoría Especial con indicios de responsabilidad civil: Auditoría "A" Auditoría "B" Auditoría "C" Auditoría "D" Auditoría "E" Auditoría "F" Auditoría "G" Auditoría "H" Auditoría "I" Auditoría "J"	2 2 2 2 2 2 2 2 2 2	1 2 0 2 1 2 2 1 0 2	La variación en su mayoría es de 2 puntos, lo que determina que la Norma de Auditoría Gubernamental relativa a "Documentación Legalizada", se consideró en la mayoría de los casos de forma adecuada en la ejecución de exámenes con indicios de responsabilidad civil.
254.03 Sustento de Opinión Jurídica	2	2	Ver conclusión 3.4
Por Auditoría Especial con indicios de responsabilidad civil: Auditoría "A" Auditoría "B" Auditoría "C" Auditoría "D" Auditoría "E" Auditoría "F" Auditoría "G" Auditoría "H" Auditoría "I" Auditoría "J"	2 2 2 2 2 2 2 2 2 2	2 0 2 1 2 0 1 2 2 0	La variación en su mayoría es de 2 puntos, lo que determina que la Norma de Auditoría Gubernamental relativa a "Sustento de Opinión Jurídica", se consideró en la mayoría de los casos en la ejecución de exámenes con indicios de responsabilidad civil, independientemente de que la opinión jurídica no sea la adecuada.

MATRIZ DE LA APLICACIÓN DE INSTRUMENTOS

NAG Normas de Auditoría Gubernamental para exámenes especiales	Parámetro de medición	Puntaje Asignado	Variación
224.10 Cumplimiento del propósito de Papeles de Trabajo	2	0	Ver conclusión 3.5
Por Auditoría Especial con indicios de responsabilidad civil: Auditoría "A" Auditoría "B" Auditoría "C" Auditoría "D" Auditoría "E" Auditoría "F" Auditoría "G" Auditoría "H" Auditoría "I" Auditoría "J"	2 2 2 2 2 2 2 2 2 2	0 0 1 0 1 0 0 0 0 0	La variación en su mayoría es de 0 puntos, lo que determina que la Norma de Auditoría Gubernamental relativa a "Cumplimiento del propósito de Papeles de Trabajo", no se consideró en la ejecución de las auditorías con indicios de responsabilidad civil.
224.11 Diligencia de Papeles de Trabajo	2	0	Ver conclusión 3.6
Por Auditoría Especial con indicios de responsabilidad civil: Auditoría "A" Auditoría "B" Auditoría "C" Auditoría "D" Auditoría "E" Auditoría "F" Auditoría "G" Auditoría "H" Auditoría "I" Auditoría "J"	2 2 2 2 2 2 2 2 2 2	0 0 1 0 1 0 0 0 0 0	La variación en su mayoría es de 0 puntos, lo que determina que la Norma de Auditoría Gubernamental relativa a "Diligencia de Papeles de Trabajo", no se consideró en la ejecución de las auditorías con indicios de responsabilidad civil.

MATRIZ DE LA APLICACIÓN DE INSTRUMENTOS

NAG Normas de Auditoría Gubernamental para exámenes especiales	Parámetro de medición	Puntaje Asignado	Variación
252.05 Supervisión	2	0	Ver conclusión 3.7
Por Auditoría Especial con indicios de responsabilidad civil: Auditoría "A" Auditoría "B" Auditoría "C" Auditoría "D" Auditoría "E" Auditoría "F" Auditoría "G" Auditoría "H" Auditoría "I" Auditoría "J"	2 2 2 2 2 2 2 2 2 2	0 0 0 0 1 1 0 0 0 0	La variación en su mayoría es de 0 puntos, lo que determina que la Norma de Auditoría Gubernamental relativa a "Supervisión", no se consideró en la ejecución de las auditorías con indicios de responsabilidad civil.
235.02 Comunic. de Resultados clara, completa y sustentada.	2	1	Ver conclusión 3.8
Por Auditoría Especial con indicios de responsabilidad civil: Auditoría "A" Auditoría "B" Auditoría "C" Auditoría "D" Auditoría "E" Auditoría "F" Auditoría "G" Auditoría "H" Auditoría "I" Auditoría "J"	2 2 2 2 2 2 2 2 2 2	1 0 1 1 0 0 1 0 1 0	La variación en su mayoría es de 1 punto, lo que determina que la Norma de Auditoría Gubernamental relativa a "Comunicación de Resultados, clara, completa y sustentada", no se consideró en la ejecución de las auditorías con indicios de responsabilidad civil.

MATRIZ DE LA APLICACIÓN DE INSTRUMENTOS

NAG Normas de Auditoría Gubernamental para exámenes especiales	Parámetro de medición	Puntaje Asignado	Variación
255.06.b Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados	2	2	Ver conclusión 3.9
Por Auditoría Especial con indicios de responsabilidad civil: Auditoría "A" Auditoría "B" Auditoría "C" Auditoría "D" Auditoría "E" Auditoría "F" Auditoría "G" Auditoría "H" Auditoría "I" Auditoría "J"	2 2 2 2 2 2 2 2 2 2	2 2 2 0 1 2 2 2 2 2 1	La variación en su mayoría es de 2 puntos, lo que determina que la Norma de Auditoría Gubernamental relativa a "Exposición en Informes de nombres y apellidos completos de los involucrados", se consideró en la mayoría de los casos en la ejecución de las auditorías con indicios de responsabilidad civil.
256.01 Procedimiento de Aclaración	2	2	Ver conclusión 3.10
Por Auditoría Especial con indicios de responsabilidad civil: Auditoría "A" Auditoría "B" Auditoría "C" Auditoría "D" Auditoría "E" Auditoría "F" Auditoría "G" Auditoría "H" Auditoría "I" Auditoría "J"	2 2 2 2 2 2 2 2 2 2	1 2 2 0 2 2 2 2 1 2 2	La variación en su mayoría es de 2 puntos, lo que determina que la Norma de Auditoría Gubernamental relativa a "Procedimiento de Aclaración", se consideró en la mayoría de los casos en la ejecución de las auditorías con indicios de responsabilidad civil.

Dosificador

2=Cumplimiento adecuado y suficiente de la Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales

1=Cumplimiento parcial de la Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales

0=Incumplimiento de la Norma de Auditoría Gubernamental para Auditorías Especiales

BOLETA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL

Anexo 2

Unidad de Análisis: INFORME DE AUDITORÍA A

Devuelto: 2 veces:

Primera evaluación: febrero de 1999

Última evaluación: mayo de 2000

Estado de los informes a la fecha: No aprobados por la CGR

- **Recopilación de datos sobre los cargos establecidos en la Auditoría Especial "A" sobre los contratos de ejecución del levantamiento topográfico del terreno y proyecto del diseño final del Policlínico de la Regional "x".**

La UAI, emitió 3 informes de acuerdo al siguiente detalle:

Informe UAI	Presuntos responsables	Tipificación del artículo 77° de la LSCF	Monto exigible en Bs	Equivalente \$us
1.- Preliminar	- 2 Contratistas del Proyecto diseño final (por incumplimiento de contrato) - Ex Jefe del Departamento de Ingeniería - Supervisor de obras (ambos por no observar oportunamente las deficiencias).	i)	68.231	12.612
	Contratista topógrafo (por inadecuado levantamiento topográfico)	i)	1.100	203
	Total monto exigible		69.331	12.815
2.-Complementario	Ratifica los cargos	ratifica	ratifica	Ratifica

Informes Jurídicos.-

- 1.- Prelim Jurídico respalda las conclusiones de Auditoría Interna
- 2.- Complementario Jurídico tipifica las responsabilidades con los incisos e) e i)

Informe UAI	Presuntos responsables	Tipificación del artículo 77° de la LSCF	Monto exigible en Bs	Equivalente \$us
3.- Modificadorio	- 2 Contratistas del Proyecto diseño final (por incumplimiento de contrato)	e)	68.231	12.612
	- Ex Jefe del Departamento de Ingeniería - Supervisor de obras (ambos por no observar oportunamente las deficiencias).	i)		
	Contratista topógrafo (por inadecuado levantamiento topográfico)	i)	1.100	203
	Total monto exigible		69.331	12.815

3.-Informe Jurídico reformulado, ratifica las sugerencias de auditoría interna.

Fuente: Informes de evaluación CGR
Elaboración: Propia

BOLETA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL

Anexo 2

Unidad de Análisis: AUDITORÍA “A”

- **Análisis de las razones que determinaron la no aprobación de los informes y su consiguiente devolución a la UAI para subsanar las observaciones establecidas a la Auditoría Especial “A” sobre los contratos de ejecución del levantamiento topográfico del terreno y proyecto del diseño final del Policlínico de la Regional “x”.**

Observaciones a la auditoría	Determinación de la razón de la no aprobación	
	NAG vulnerada	Detalle de la vulneración
1. No se adjuntan los contratos y el informe de auditoría no proporciona mayor información sobre la identificación de las obligaciones de las partes contratantes, así como las fechas de realización y entrega del levantamiento topográfico del terreno y de demolición del antiguo inmueble, aspectos contenidos en los contratos.	254.01 Evidencia Suficiente y Competente 216.03 Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen 235.02 Comunicación de Resultados clara, completa y sustentada.	No se obtuvo evidencia suficiente y competente como base razonable para sustentar los hallazgos. No se obtuvo conocimiento de la normativa jurídica administrativa aplicable al examen. El informe no contiene información suficiente en relación a los hallazgos (incompleto).
2. No emite pronunciamiento sobre la responsabilidad de los funcionarios responsables de la recepción de los servicios y de la autorización de los pagos efectuados al topógrafo y a los proyectistas, sin haber verificado si cumplieron con las cláusulas de los respectivos contratos.	254.01 Evidencia Suficiente y Competente 216.03 Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen. 235.02 Comunicación de Resultados clara, completa y sustentada.	No se obtuvo evidencia suficiente y competente como base razonable para sustentar los hallazgos. No se obtuvo conocimiento de la normativa jurídica administrativa aplicable al examen. El informe no contiene información suficiente sobre los hallazgos (incompleto).
3. No señala con claridad el origen y conceptos de los importes determinados como daño económico.	254.01 Evidencia Suficiente y Competente 235.02 Comunicación de Resultados clara, completa y sustentada.	No se obtuvo evidencia suficiente y competente como base razonable para sustentar las conclusiones sobre los importes exigibles. El informe no contiene información suficiente y clara sobre los hallazgos.

BOLETA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL

Anexo 2

Unidad de Análisis: AUDITORÍA "A"

Análisis de las razones que determinaron la no aprobación de los informes y su consiguiente devolución a la UAI para subsanar las observaciones establecidas.

Observaciones a la auditoría	Determinación de la razón de la no aprobación	
	NAG vulnerada	Detalle de la vulneración
4 En el informe preliminar 1, el daño económico, es tipificado tanto para los contratistas como para los funcionarios con el inciso i) del art 77° de la LSCF, siendo que dicho inciso es solo aplicable a funcionarios y ex funcionarios públicos.	216.03 Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen	No se obtuvo conocimiento sobre el ordenamiento jurídico administrativo y de las normas legales aplicables.
5. Existe inconsistencia de criterios entre el informe de auditoría 2 complementario que ratifica la aplicación del inciso i) del artículo 77°, sin embargo el informe jurídico complementario señala que corresponden los incisos e) e i).	254.03 Sustento en Opinión Jurídica	La opinión legal es contradictoria y no respalda las conclusiones de Auditoría Interna.
	216.03 Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen	No se obtuvo conocimiento de la normativa jurídica administrativa aplicable al examen.
6. Algunas de las fotocopias que respaldan los cargos no se encuentran legalizadas y el resto fueron firmadas por el responsable de la UAI, situación que no considera que la legalización debe efectuarse por la unidad o funcionario responsable de la custodia de los documentos originales.	254.02 Documentación Legalizada	Las fotocopias no constituyen evidencia útil y necesaria para fines de una acción legal puesto que no fueron legalizadas por autoridad competente.
	216.03 Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Administrativo, aplicable al examen	No se obtuvo conocimiento de la normativa jurídica administrativa aplicable al examen.
7. No existe documentación que evidencie el proceso de aclaración del informe 3 modificatorio, de conformidad a los artículos 39° y 40° del Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General de la República.	256.01 Procedimiento de Aclaración.	Los indicios de responsabilidad por incumplimiento de contrato inciso e) del art.77° de la LSCF no fueron sometidos a proceso de aclaración.
	254.01 Evidencia Suficiente y Competente	No se obtuvo evidencia suficiente y competente como base razonable para sustentar las conclusiones.

Fuente: Papeles de trabajo de la UAI
Elaboración: Propia

BOLETA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL

Anexo 2

Medición de las Vulneraciones de la Auditoria A

Hallazgo N°	NAG Normas de Auditoría Gubernamental para exámenes especiales	Parámetro de medición	Puntaje Asignado
	Informe I Normas Vulneradas		
1	254.01 Evidencia Suficiente y Competente	2	1
	216.03 Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Adm...	2	0
	235.02 Comunic. de Resultados clara, completa y sustentada.	2	1
2	254.01 Evidencia Suficiente y Competente	2	1
	216.03 Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Adm...	2	0
	235.02 Comunic. de Resultados clara, completa y sustentada	2	2
3	254.01 Evidencia Suficiente y Competente	2	0
	235.02 Comunic. de Resultados clara, completa y sustentada	2	1
4	216.03 Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Adm...	2	0
5	254.01 Evidencia Suficiente y Competente	2	1
	216.03 Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Adm...	2	1
6	254.02 Documentación Legalizada	2	1
	216.03 Conocimiento del Ordenamiento Jurídico, Adm...	2	1
7	254.01 Evidencia Suficiente y Competente	2	1
	256.01 Procedimiento de Aclaración	2	1

Fuente: Resultados de Análisis de las razones que determinaron la no aprobación de los informes y su consiguiente devolución a la UAI para subsanar las observaciones establecidas.

Elaboración: Propia

254.01	$1+1+0+1+1/5= 1$
216.03	$0+0+0+1+1/5=0$
254.02	1
235.02	$1+2+1/4=1$
256.01	1

CUESTIONARIO A AUDITORES DE LA CNS

(Al responder el presente cuestionario, favor marcar las respuestas que sean necesarias)

En relación a los informes con indicios de responsabilidad **CIVIL** devueltos por la CGR por falta de evidencia suficiente e inadecuada exposición de informes:

1. ¿Cuáles fueron los factores, causas o incidencias que impidieron se subsanen las observaciones emitidas por la CGR en el plazo establecido? (30 días por cada informe devuelto)

- a) Plazo que no guarda relación con el tiempo necesario para levantar las observaciones.
- b) No existe colaboración (guía) de parte de la SCCI para subsanar las observaciones
- c) No se efectúan cursos de capacitación en los que se aclaren la forma de levantar las observaciones de la SCCI.
- d) No existe un programa de capacitación específico en el tema.
- e) Otros (favor explicar)

.....
.....
.....
.....

2. ¿ Tomando en cuenta las causas que usted acaba de mencionar, cual cree que sea la solución o que medidas deberían tomarse para poder subsanar las observaciones de la CGR, emitidas en los informes devueltos?

- a) Mayor colaboración de la SCCI con las Unidades de Auditoría Interna al momento de devolver los informes (determinación de las observaciones, forma de levantarlas y plazo)
- b) Emisión de normativa que respalde la independencia del auditor interno y de las unidades jurídicas.
- c) Programa de capacitación específico a auditoría interna, especialmente para auditorías especiales.

(Continúa en la siguiente hoja)

- d) Establecer una metodología específica (Know how) de la ejecución de auditoría especial.
- e) Otros (favor explicar)

.....
.....
.....
.....

3.¿ Qué plazo considera usted sea el mas apropiado para cumplir con las recomendaciones de la CGR, relacionadas a subsanar todas las observaciones emitidas en sus informes de evaluación de informes con indicios de responsabilidad civil?

- a) El plazo debe ser establecido por la SCCI en coordinación con la UAI y en función a la magnitud de las observaciones
- b) Se debe contar con un histórico de experiencia por tipo de observación y tiempo de cumplimiento.
- c) El plazo lo debe establecer la UAI
- d) Otro (favor explique)

.....
.....
.....
.....

Gracias por su colaboración.

CUESTIONARIO A AUDITORES EVALUADORES DE LA SCCI-CGR

(Al responder el presente cuestionario, favor marcar las respuestas que sean necesarias)

En su experiencia como auditor evaluador de informes con indicios de responsabilidad civil:

1. ¿Cuáles fueron los factores que dieron lugar a la recurrente devolución de los informes con indicios de responsabilidad civil, emitidos por las unidades de Auditoría Interna?

- a) Desconocimiento de las NAG's
- b) Falta de Competencia
- c) Inadecuada supervisión
- d) Desconocimiento de las normas legales y administrativas aplicables
- e) Otros (favor explicar)

.....
.....
.....
.....

2. ¿Qué medidas correctivas considera usted podrían solucionar el problema de recurrencia en la devolución de informes con indicios de responsabilidad civil, emitidos por las unidades de Auditoría Interna?

- a) Cursos de capacitación de auditorias especiales con indicios de responsabilidad
- b) Emisión de normativa específica
- c) Cursos sobre las normas legales y administrativas del sector publico
- d) Establecer como requisito de reclutamiento el conocimiento de la Ley 1178, D.S. 23318 – A
- e) Otros (favor explicar)

.....
.....
.....
.....

Gracias, por su colaboración