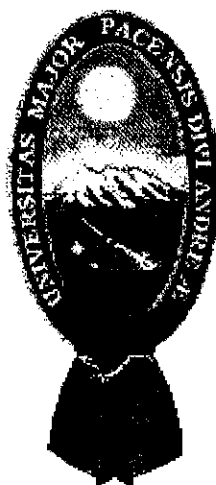


**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS**

**Facultad de Ciencias Económicas y Financieras**

**Carrera de Auditoria**

**Maestría en Auditoria y Control Financiero**



**TESIS DE GRADO**

**INSUFICIENCIAS DE LA AUDITORIA  
EX POST EN LA AGENCIA DE  
COOPERACIÓN INTERNACIONAL**

**Lic. Aud. Mónica Jeannette Berdeja López**

**Tutor: MSc. Víctor Peláez Mariscal**

**La Paz – Bolivia**

## **DEDICATORIA**

Este trabajo esta dedicado  
con todo mi agradecimiento  
y cariño a:

Mi adorada y respetada Mamá,  
Por su guía, amor,  
apoyo y paciencia.

Y a las personas  
que con todo su  
desprendimiento y tolerancia  
me cedieron el tiempo  
que les correspondía  
para culminar este estudio, mis hijos:  
Vania, Melissa y Jesús Iván

## RECONOCIMIENTOS

A los respetados docentes de la Maestría de Auditoría y Control Financiero, por sus invaluables enseñanzas.

A la Agencia de Cooperación Internacional, fuente de información del presente trabajo, cuyo verdadero nombre se halla protegido por confidencialidad.

Al tutor del presente Trabajo de Tesis: Lic. Víctor Peláez Mariscal, por su tiempo y orientación.

A la Lic. Irma Sangüesa por su exhaustivo trabajo de guiar la elaboración del presente trabajo.

Al Lic. Gonzalo Terán Gandarillas, Coordinador de la Maestría de Auditoría y Control Financiero, por su apoyo continuo y desinteresado.

El presente trabajo se halla basado en una fuente de información real, motivos de confidencialidad y de ética profesional, impiden dar a conocer el nombre real del mismo, por tal motivo se denomina "Agencia de Cooperación Internacional" de forma genérica a la institución fuente de información real del presente trabajo de investigación con fines propositivos.

## PRESENTACIÓN

El presente trabajo se origina en el afán e inquietud de búsqueda de soluciones, aproximadas a la realidad, para superar dificultades por las que se atravesó en los procesos de auditorías externas ex post dentro de las entidades ejecutoras de la Agencia de Cooperación Internacional.

El trabajo de auditoría ex post se realiza una vez al año al cierre de cada gestión. Como producto de estas auditorías se obtiene: 1) Dictamen del Auditor sobre la razonabilidad de los estados financieros, 2) Informe de Control Interno y 3) Informe de Cumplimiento de Convenio. Sin embargo, después de indagar sobre una muestra del universo de estos informes, se observa que los resultados plasmados en los informes de auditoría externa sirven para corregir, extemporáneamente, las falencias de control interno, mediante las recomendaciones para aplicarse en las próximas gestiones, lo que podría generar errores en la ejecución presupuestaria, o procedimientos ineficientes e ineficaces, o quizás inoperancia de actividades básicas o incumplimiento de los objetivos propuestos.

Es así que el siguiente trabajo espera presentar una propuesta que contemple las circunstancias que hacen más eficiente el desarrollo y la efectividad de los recursos concedidos como donación. Mas claramente este trabajo busca establecer la factibilidad de un sistema de control basado en auditorías externas concurrentes y de ser posible Integrales, que sean parte del cambio estructural que se está llevando a cabo en las Fases II de los Programas de Agencia de Cooperación Internacional para el nuevo quinquenio 2005 - 2009.

## **ESTRUCTURA**

**CAPÍTULO I, INTRODUCCION;** en el que se detalla las insuficiencias de la auditoria ex post en la agencia de cooperación internacional, además de contener todo lo referente a la metodología de la investigación en la elaboración de una tesis de grado; haciendo mas hincapié en la sección que contiene a la Matriz Metodológica, que detalla de manera especifica el motivo del capitulo.

De manera general contiene: Justificación, Planteamiento Del Problema, Objetivos, Variables E Indicadores, Confiabilidad De La Información, Matriz Metodológica, Y La Estrategia Metodológica.

**CAPITULO II, MARCO TEÓRICO;** este capitulo le da al trabajo el sustento teórico sobre el cual se detallan las teorías, conceptos, y un marco referencial que da una coherencia y lógica en la presente propuesta, además de darnos los instrumentos para conocer y comprender mejor el trabajo. Este capitulo contiene tres grandes cuerpos en los que se divide: a) Marco Teórico, b) Marco Institucional, y c) Marco Normativo.

De manera general contiene: a) Marco Teórico: Auditoria Financiera, Auditoria Externa, Auditoria Operativa, Auditoria de Economía y Eficiencia, Auditoria de Eficacia, Auditoria Concurrente; b) Marco Institucional: Alcance, La Donación y Su Pago, Contabilidad, Auditoria; y c) Marco Normativo: Ley N° 1178, SAS 56 (Au 329), "Procedimientos Analíticos".

**CAPÍTULO III, SOPORTE INFORMATIVO;** en este capitulo se detalla las características mas importantes de la AGENCIA DE COOPERACIÓN INTERNACIONAL.

De manera general contiene: Características de La Institución, La Pobreza y el Desarrollo en Bolivia, Supervisión del Programa de Cooperación, Auditoria Ex Post y la Agencia de Cooperación Internacional, Programa de Apoyo a Pueblos Indígenas (Papi), Informes de Auditoria Externa (Resultados), Entidades Ejecutoras del Programa de Apoyo a Pueblos Indígenas, Opiniones de la Auditoria Externa, Análisis de Partidas Significativas del Activo (Psa), Observaciones de Control Interno, Evolución del Seguimiento de las Observaciones de Control Interno, y Frecuencia de las Observaciones de Control Interno.

**CAPÍTULO IV, PROPUESTA;** En éste se describe la factibilidad de implantar una nueva visión de auditoria, proponiendo que sean auditorias concurrentes las que se realicen en las entidades ejecutoras de los recursos de donación de la Agencia de Cooperación Internacional. Como producto del mismo, se pone a consideración, lineamientos generales de los Términos de Referencia de un Servicio de Auditoria Concurrente, a objeto de dar un valor agregado a las auditorias volviéndolas más eficientes y eficaces.

De manera general contiene: Auditoria Externa – Concurrente, Referencias, Otros Aspectos, Productos Esperados, Certificaciones de todas las Solicitudes de Desembolso, Informe Semestral de Auditoria, y el Alcance de la Auditoria Concurrente.



## ÍNDICE

### CAPÍTULO I

INTRODUCCIÓN.....	1
1.1. JUSTIFICACIÓN.....	1
1.2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	4
1.3. OBJETIVOS.....	6
1.4. VARIABLES E INDICADORES.....	6
1.4.1. EFECTIVIDAD.....	6
1.5. CONFIABILIDAD DE LA INFORMACIÓN.....	8
1.5.1. INTEGRIDAD.....	8
1.5.2. OPORTUNIDAD.....	9
1.5.3. ESPECÍFICIDAD.....	9
1.5.4. FIDEDIGNA.....	9
1.5.5. ACTUALIDAD.....	9
1.5.6. PERTINENCIA.....	9
1.6. MATRIZ METODOLÓGICA.....	10
1.6.1. FUENTES.....	10
1.6.2. CATEGORÍAS, VARIABLES E INDICADORES.....	13
1.6.3. ANÁLISIS DOCUMENTAL BAJO UN REFERENTE DE CONTRASTE.....	15
1.7. ESTRATEGIA METODOLÓGICA.....	16
1.7.1. MÉTODO.....	16
1.7.2. UNIDAD DE ANÁLISIS.....	17
1.7.3. UNIVERSO Y MUESTRA.....	17
1.7.4. FUENTE.....	18
1.7.5. TÉCNICA DE LA INVESTIGACIÓN.....	18

### CAPITULO II

MARCO TEÓRICO.....	19
2.1. MARCO TEÓRICO.....	19
2.1.1. AUDITORIA FINANCIERA.....	19
2.1.1.1. PLANIFICACIÓN.....	21
2.1.1.2. CONTROL INTERNO.....	22
2.1.2. PRUEBA DE CUMPLIMIENTO DE LOS CONTROLES CLAVE.....	22
2.1.3. PRUEBAS DE AUDITORIA.....	23
2.1.4. EVIDENCIA.....	24
2.1.5. RIESGO DE AUDITORIA.....	25
2.1.6. AUDITORIA EXTERNA.....	25
2.1.7. AUDITORIA OPERATIVA.....	27
2.1.8. AUDITORIA DE ECONOMÍA Y EFICIENCIA.....	30
2.1.9. AUDITORIA DE EFICACIA.....	32
2.1.10. AUDITORIA CONCURRENTE.....	35
2.2. MARCO INSTITUCIONAL.....	38
2.2.1. ALCANCE.....	38
2.2.2. LA DONACIÓN Y SU PAGO.....	39
2.2.3. CONTABILIDAD.....	41
2.2.4. AUDITORIA.....	43
2.3. MARCO NORMATIVO.....	44
2.3.1. Ley N° 1178.....	44
2.3.1.1. PARA PROGRAMAR Y ORGANIZAR LAS ACTIVIDADES.....	44
2.3.1.2. PARA EJECUTAR LAS ACTIVIDADES PROGRAMADAS.....	45
2.3.1.3. PARA CONTRLAR LA GESTION DEL SECTOR PÚBLICO.....	45
2.3.2. SAS 56 (AU 329), "PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS".....	46

### CAPÍTULO III

SOPORTE INFORMATIVO.....	48
AGENCIA DE COOPERACIÓN INTERNACIONAL.....	48





3.1. CARACTERÍSTICAS DE LA INSTITUCIÓN.....	48
3.1.1 LA POLÍTICA DE LA AGENCIA DE COOPERACIÓN INTERNACIONAL PARA EL DESARROLLO .....	48
3.1.2. BOLIVIA COMO PAÍS CON PROGRAMA DE COOPERACIÓN PRIORITARIA.....	50
3.2. LA POBREZA Y EL DESARROLLO EN BOLIVIA.....	54
3.2.1 PERFIL DE LA POBREZA.....	54
3.2.2. LA ESTRATEGIA BOLIVIANA DE REDUCCIÓN DE LA POBREZA REVISADA – ASPECTOS PRINCIPALES Y DEBILIDADES.....	56
3.2.3. FINANCIAMIENTO DE LA ESTRATEGIA DE REDUCCIÓN DE LA POBREZA.....	58
3.2.4. OBJETIVOS PRINCIPALES DE LA COOPERACIÓN DE LA AGENCIA DE COOPERACIÓN INTERNACIONAL CON BOLIVIA .....	60
3.2.5. SELECCIONES ESTRATÉGICAS, ENTRE ELLAS LA SELECCIÓN DE SECTORES .....	61
3.2.6. EL APOYO DE LA COMUNIDAD INTERNACIONAL DE DONANTES A BOLIVIA.....	65
3.2.7. OBJETIVOS PARA LA INTEGRACIÓN DE LA AYUDA Y ARMONIZACIÓN CON OTROS DONANTES .....	65
3.2.8. AUDITORIA .....	67
3.2.9. OBJETIVO DE LA AUDITORIA.....	67
3.2.10. ACTIVIDADES .....	68
3.2.11. ASISTENCIA POR MEDIO DE PROYECTOS.....	70
3.2.12. ASISTENCIA TÉCNICA.....	71
3.2.13. APOYO A LA SOCIEDAD CIVIL .....	71
3.3. SUPERVISIÓN DEL PROGRAMA DE COOPERACIÓN .....	72
3.4. AUDITORIA EX POST Y LA AGENCIA DE COOPERACIÓN INTERNACIONAL .....	74
3.5. PROGRAMA DE APOYO A PUEBLOS INDÍGENAS (PAPI) .....	75
3.6. INFORMES DE AUDITORIA EXTERNA (RESULTADOS).....	78
3.7. ENTIDADES EJECUTORAS DEL PROGRAMA DE APOYO A PUEBLOS INDÍGENAS.....	79
3.8. OPINIONES DE LA AUDITORIA EXTERNA.....	82
3.9. ANÁLISIS DE PARTIDAS SIGNIFICATIVAS DEL ACTIVO (PSA) .....	87
3.9.1. DEFINICIÓN DE PSA.....	87
3.9.2. LAS PSA Y EL PAPI.....	87
3.10. OBSERVACIONES DE CONTROL INTERNO .....	90
3.11. EVOLUCIÓN DEL SEGUIMIENTO DE LAS OBSERVACIONES DE CONTROL INTERNO ..	92
3.11.1. OBSERVACIONES DE CONTROL INTERNO SUPERADAS .....	97
3.11.2. OBSERVACIONES DE CONTROL INTERNO PARCIALMENTE SUPERADAS .....	99
3.11.3. OBSERVACIONES DE CONTROL INTERNO QUE SE MANTIENEN.....	100
3.12. FRECUENCIA DE LAS OBSERVACIONES DE CONTROL INTERNO.....	103
CONCLUSIONES.....	105
CAPÍTULO IV	
PROPUESTA.....	107
4.1. AUDITORIA EXTERNA – CONCURRENTE .....	107
4.1.1. INTRODUCCIÓN.....	107
4.1.2. OBJETIVOS DE LA AUDITORIA.....	109
4.1.3. ALCANCE DE LA AUDITORIA.....	111
4.2. REFERENCIAS.....	117
4.3. OTROS ASPECTOS.....	119
4.4. PRODUCTOS ESPERADOS.....	120
4.5. CERTIFICACIONES DE TODAS LAS SOLICITUDES DE DESEMBOLSO.....	121
4.6. INFORME SEMESTRAL DE AUTORIA.....	121
4.7. ALCANCE DE LA AUDITORIA CONCURRENTE.....	122
BIBLIOGRAFIA GENERAL .....	127



# **CAPÍTULO I**

# **INTRODUCCIÓN**



# CAPÍTULO I

## INTRODUCCIÓN

El presente trabajo refiere información de fuentes reales, sólo motivos de confidencialidad y de ética profesional, impiden dar a conocer el nombre real del mismo, por tal motivo se denomina "Agencia de Cooperación Internacional" de forma genérica a la institución fuente primaria de información del presente trabajo de investigación sobre cuya base se construye la propuesta.

### 1.1. JUSTIFICACIÓN

El país donante de origen europeo, dentro de su política de apoyo contrajo un compromiso de cooperación para el desarrollo de Bolivia suscribiendo un Convenio Marco de Cooperación en el mes de junio de 1996, homologado por una ley en el mes de julio del mismo año, como es requisito preestablecido. Este documento proporciona el marco conceptual de la programación, preparación, ejecución, monitoreo y evaluación de asistencia para el Desarrollo Sostenible y Continuo de Bolivia, basado en 8 principios claves de ejecución:

- 1) Asociación;
- 2) Apropiación basada en el marco de las políticas nacionales;
- 3) Armonización;
- 4) Diálogo acerca de políticas;
- 5) Apoyo para el desarrollo de la capacidad institucional;
- 6) Flexibilidad en la selección de socios;
- 7) Gestión financiera sólida; y
- 8) Gestión de desempeño.



La Agencia de Cooperación Internacional, desarrollo tres programas sectoriales de cooperación en Bolivia para el quinquenio 2000 – 2004:

- 1) Ayuda Sectorial a Pueblos Indígenas, Descentralización y Participación Popular;
- 2) Apoyo Sectorial a la Agricultura; y
- 3) Apoyo de Desarrollo Sostenible y Medio Ambiente.

Además de haber brindado asistencia a Proyectos Menores relacionados con los temas el Diálogo Nacional, Reforma Institucional, Género, Anticorrupción, etc.

La información acerca de los usos de recursos financieros se constituye en uno de los principales factores para la medición de los objetivos trazados en los planes; es decir, que la información financiera emitida en cada uno de los proyectos en los diferentes programas de cooperación, debiera mostrar los resultados de la aplicación de los recursos acorde a las operaciones reales ejecutadas en un período, que son útiles para tomar decisiones y medidas correctivas en función a los logros esperados, modificaciones de planes o del presupuesto, evitar duplicidad de actividades, evitar altos costos imprevistos y hasta evitar actos de fraude o corrupción y mantener una cultura de presentación adecuada de la información financiera.

En algunas de las entidades públicas beneficiarias, responsables de ejecutar recursos de donación, se ha observado deficiencias en lo referente a la capacidad institucional para administrar correctamente estos recursos de donación y que estén de acuerdo a las exigencias de la Contraloría del país donante. Los factores que determinan esta ineficiencia y la poca eficacia en la administración se diferencian por el tipo de fuente de procedencia pudiendo ser estos: externos e internos.



Dentro de los factores externos se observa la falta de una adecuada coordinación las entidades públicas responsables de inscribir recursos dentro del PGN<sup>1</sup> y aprobar presupuestos diseñados en los diferentes POA's institucionales, toma un plazo de tres a seis meses, la falta de recursos materiales y profesionales adecuados lo cual se suma a la alta rotación de personal en las entidades ejecutoras entre otros aspectos.

Los principales problemas externos detectados, se dan en tres momentos:

- 1) Al practicar auditorias ex post en las entidades ejecutoras cuando estas no cuentan con información mínima requerida y presentan muchos problemas para su preparación;
- 2) Al recibir los informes de auditoria financiera al cierre de un periodo de tiempo, o al cierre de un determinado proyecto, con excesivas observaciones de control interno que en muchos de los casos podrían subsanarse antes de su presentación; y
- 3) Al realizar el control y seguimiento a un Plan de implementación de las recomendaciones contenidas en dichos informes de auditoria.

Entre los factores internos se pueden mencionar una amplia diversidad, desde bajos estándares de desempeño hasta problemas de corrupción.

El presente trabajo de investigación pretende buscar soluciones técnicas a dificultades relacionadas principalmente con los siguientes aspectos:

- 1) Que las entidades ejecutoras emitan estados financieros e información financiera en forma oportuna y pertinentes de acuerdo con la realidad financiera y

---

<sup>1</sup> PGN: Presupuesto General de la Nación



operacional en cumplimiento de las normas del financiador y los requisitos básicos (principios contables); además que se emita información con toda la documentación de respaldo suficiente,

- 2) Que en las entidades ejecutoras exista un adecuado ambiente de control que permita anticipar los problemas y brindar soluciones prácticas oportunas, lo que traería a consecuencia menos observaciones de control interno y mayor eficiencia en la auditoría al cierre de cada período, y
- 3) Que las recomendaciones de control interno sean implantadas con oportunidad.

## 1.2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El país donante ha basado su confianza en la capacidad institucional de las entidades ejecutoras de carácter gubernamental, tanto en el proceso operativo como en el proceso de control de las actividades, con la finalidad que se cumplan con los objetivos propuestos en los convenios y programas según POA's, basados en el segundo principio del marco conceptual del Convenio Marco: "**Apropiación basada en las políticas nacionales**", a través de la aplicación y cumplimiento de normas ya establecidas en la República de Bolivia (Ley N° 1178 SAFCO).

Cada programa de La Agencia de Cooperación Internacional cuenta con un Asesor Técnico Principal y varios Asesores Técnicos Regionales o Institucionales (generalmente de nacionalidad europea); dedicados exclusivamente a la planificación e implantación del proceso operativo técnico y el control de los mismos. Estos asesores trabajaban con una Unidad de Coordinación y Administración Financiera<sup>2</sup>, dedicados a actividades propias de administración. Sin embargo, considerando las deficiencias externas e internas anteriormente mencionadas, se observa que no han

---

<sup>2</sup> Impuesta por el Gobierno de Bolivia para fines de control de los aportes contraparte.



sido suficientes los mecanismos de control que garanticen la presentación adecuada de la información financiera y que está información se encuentre integrada al proceso operativo tanto con fondos de La Agencia de Cooperación Internacional como con fondos de contraparte.

El trabajo de auditoria ex post se realiza una vez al año al cierre de cada gestión.

Producto de estas auditorias se obtienen:

- 1) Dictamen del Auditor sobre la razonabilidad de los estados financieros;
- 2) Informe de Control Interno; e
- 3) Informe de Cumplimiento de Convenio.

Sin embargo, luego de haber observado una muestra del universo de informes revisados, se vio que los resultados plasmados en los informes de auditoria externa sirven para corregir, extemporáneamente, las falencias de control interno; redactadas en las recomendaciones para aplicarse en las próximas gestiones, siendo en la mayoría de los casos inoportunos, lo que conlleva a desviaciones importantes del presupuesto, detección de procedimientos ineficientes, hallazgos de resultados ineficaces, inoperancia de actividades, y hasta pérdidas económicas.

Las revisiones ex post realizadas por auditores externos, contratados por cuenta de la Cooperación, para las gestiones 2002 y 2003 se efectuaron en el año 2004, siendo estas revisiones totalmente extemporáneas<sup>3</sup>, donde inclusive muchos de los responsables ya no están en sus funciones y son de difícil ubicación, teniendo que cargar los resultados negativos al Estado Boliviano o en su defecto informar al Ministerio de Finanzas del País Donante. Estos peculiares casos, ponen en riesgo a Bolivia con recortes financieros de la Cooperación y dañan la imagen profesional del país.

---

<sup>3</sup> Extemporánea: Impropio del tiempo en que sucede o se hace.



En este marco el presente trabajo pretende incidir en lo siguiente:

**¿Cuáles son las causas que incidieron en el escaso control de los sistemas de administración en los Programas de La Agencia de Cooperación Internacional?**

**¿Cuáles son los factores necesarios para iniciar un cambio de auditorias ex post en las nuevas fases de los programas de la Agencia de Cooperación Internacional?**

### **1.3. OBJETIVOS**

- 1) Analizar e identificar las variables y factores de las insuficiencias en los exámenes ex post para los recursos provenientes de la Agencia de Cooperación Internacional.
- 2) Proponer la implantación de un sistema de control basado en Revisiones Concurrentes e Integrales, que sean parte del cambio estructural que se está llevando a cabo en las Fases II de los Programas de La Agencia de Cooperación Internacional para el nuevo quinquenio 2005 - 2009.

### **1.4. VARIABLES E INDICADORES**

#### **1.4.1. EFECTIVIDAD**

Un desempeño adecuado de la función de auditoria requiere analizar las condiciones principales que se deben satisfacer para que la misma sea efectiva. En tal sentido deben presentarse:





- a) **Necesidad de comunicación** de los datos económicos en relación a los términos financieros de los programas.
  
- b) **Normas para la medición y recapitulación de los datos económicos.** Que sean aceptables para el usuario de aplicación práctica para el ente que elabora tales datos. Para esto el auditor debe estar de acuerdo que tales normas son las adecuadas en relación con la información que se pretende transmitir y que esta sea de utilidad al usuario, en particular si este último no ha participado directamente o a través de sus representantes en su formulación. Si el usuario participa en la formulación de estas normas, el auditor debe cerciorarse de que el emisor de la información y el usuario están de acuerdo a las características de esos datos económicos y sus significados.
  
- c) **Evidencia suficiente que respalde los datos económicos.** Mediante el examen de tal evidencia el profesional debe estar en condiciones de satisfacer a sí mismo que de las normas elegidas para la comunicación de datos se aplicaron correctamente.

La responsabilidad de la auditoría incluye asegurarse de que no existen distorsiones importantes en los datos como consecuencia de ciertas inclinaciones naturales, ignorancia o error humano.

- d) **Conformidad por parte del emisor para exponer todos los datos necesarios.** De tal modo que el usuario cuente con información completa a los efectos de tomar sus decisiones.
  
- e) **Anuencia<sup>4</sup> a aceptar formatos predeterminados,** de información para que la comunicación sea comprensible por los usuarios.

---

<sup>4</sup> Anuencia: Consentimiento, Manifestación de voluntad, expresa o tácita, por la cual un sujeto se vincula jurídicamente.



- f) **Adecuada oportunidad en la comunicación**, para poder satisfacer el propósito del usuario.
- g) **Independencia, objetividad y responsabilidad**, por parte del auditor.
- h) **Conocimiento y destreza**. Requeridos en el auditor de todas las fuerzas importantes para la medición y sustentación de los procesos de comunicación. Esto incluye ejercer en minucioso y cuidadoso proceso de análisis.
- i) **Evidencias** es cualquier información que corrobora o refuta una afirmación. Para que la evidencia<sup>5</sup> sea relevante esta debe relacionarse con el objetivo de la auditoría que se está probando. La validez de la evidencia depende de las circunstancias en las cuales ésta se obtiene.

## 1.5. CONFIABILIDAD DE LA INFORMACIÓN

### 1.5.1. INTEGRIDAD

Con frecuencia es difícil determinar si un individuo ha "tergiversado intencionalmente o no la norma" al manipular la totalidad de los documentos o evidencias en la información financiera. Este factor es mucho más preocupante cuando se ve la falencia de control o controles débiles en los procesos diarios que ocurren en las entidades ejecutoras

---

<sup>5</sup> Según Whittington la evidencia debe ser relevante y válida; WITTINGTON, Ray - PANY, Kart; Auditoría un enfoque Integral; Año 1999.



### **1.5.2. OPORTUNIDAD**

Relacionada básicamente con el tiempo. Si una observación se hace a tiempo la probabilidad de corrección pueda volverse Remota. Pero si esta es a destiempo quizás tengamos que acudir a una auditoria forense para tan solo determinad grados de responsabilidad habiéndose vuelto realidad algún tipo de evento que no se esperaba que ocurra.

### **1.5.3. ESPECÍFICIDAD**

Que sea puntual y focalizada en el centro del problema, en la causa que origina las desviaciones, o los argumentos para respaldar los procesos correctamente aplicados.

### **1.5.4. FIDEDIGNA**

Digno de fe y crédito. Verídica, real y de con suficiente respaldo.

### **1.5.5. ACTUALIDAD**

Que sea información o evidencia reciente, velando porque esta este permanentemente actualizada.

### **1.5.6. PERTINENCIA**

Relacionada con los temas puntuales de los que se esta tratando.



## 1.6. MATRIZ METODOLÓGICA

### 1.6.1. FUENTES

	ÁREAS Y VARIABLES	CONVENIOS	PRESUPUESTOS	PLANES OPERATIVOS	PLANES ESTRATÉGICOS	ESTADOS DE RESULTADOS	ESTADOS DE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIAS	NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS	OTROS ESTADOS FINANCIEROS	INFORME DE CONTROL INTERNO	INFORME DE CUMPLIMIENTO DE CONVENIO
<b>1</b>	<b>CONVENIO DE COOPERACIÓN</b>										
1.1.	<b>PARTICIPANTES</b>										
1.1.1	DONANTES INDIVIDUALES	AD									
1.1.2	DONANTES DE FONDOS DE CANASTA	AD									
1.2	<b>DONACIÓN</b>										
1.2.1	COMPROMISO		AD								
1.2.2	EJECUCIONES		AD								
1.2.3	CONDICIONES DE CONTINUIDAD			AD							
1.3	<b>TIPO DE PROGRAMAS</b>				AD						
1.3.1	APOYO A PUEBLOS INDÍGENAS				AD						
<b>2</b>	<b>PLAN DE ACTIVIDADES</b>										
2.1	<b>PROYECTOS</b>										
2.1.1	MAGNITUD DEL PROYECTO			AD							
2.2	<b>ACTIVIDADES</b>										
2.2.1	PLAN OPERATIVO			AD	AD						
2.2.2	PLAN ADMINISTRATIVO FINANCIERO			AD	AD						
<b>3</b>	<b>ESTADOS FINANCIEROS</b>										
3.1	<b>BALANCE GENERAL</b>							AD			
3.1.1	ACTIVO							AD	AD		
3.1.2	PASIVO							AD	AD		
3.1.3	PATRIMONIO							AD	AD		
3.2	<b>ESTADO DE RECURSOS Y GASTOS</b>							AD			
3.2.1	RECURSOS RECIBIDOS					AD		AD			
3.2.2	EGRESOS					AD		AD			
3.3	<b>EGRESOS</b>							AD			
3.3.1	GASTOS ELEGIBLES					AD		AD			
3.3.2	GASTOS INELEGIBLES					AD		AD			
3.4	<b>GASTOS INELEGIBLES</b>							AD			
3.4.1	COSTOS CUESTIONADOS					AD		AD			
3.4.2	GASTOS NO DOCUMENTADOS					AD		AD			
3.5	<b>ESTADO DE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA</b>							AD			
3.5.1	PRESUPUESTO						AD	AD			
3.5.2	ESTADO DE RECURSOS Y GASTOS						AD	AD			



	ÁREAS Y VARIABLES	CONVENIOS	PRESUPUESTOS	PLANES OPERATIVOS	PLANES ESTRATÉGICOS	ESTADOS DE RESULTADOS	ESTADOS DE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIAS	NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS	OTROS ESTADOS FINANCIEROS	INFORME DE CONTROL INTERNO	INFORME DE CUMPLIMIENTO DE CONVENIO
4	<b>AUDITORIAS EXTERNAS (FINANCIERAS)</b>										
4.1	<b>INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE</b>										
4.1.1	ESTADOS FINANCIEROS					AD	AD				
4.2	<b>INFORME DE CUMPLIMIENTO DE CONVENIO</b>										
4.2.1	CONVENIO	AD									
4.2.2	PLAN OPERATIVO	AD									
4.2.3	EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA	AD									
4.3	<b>INFORME DE CONTROL INTERNO</b>										
4.3.1	OBSERVACIONES DE CONTROL INTERNO									AD	
4.4	<b>OBS. DE CONTROL INTERNO O HALLAZGOS</b>										
4.4.1	CRITERIO									AD	
4.4.2	CONDICIÓN									AD	
4.4.3	CAUSA									AD	
4.4.4	EFECTO									AD	
4.4.5	RECOMENDACIÓN									AD	
4.5	<b>INFORME DE SEG. DE C.I. GESTIONES ANTERIORES</b>										
4.5.1	CRITERIO									AD	
4.5.2	SEGUIMIENTO									AD	
4.6	<b>ANEXO DE ACTIVOS FIJOS</b>										
4.6.1	ACTIVOS FIJOS								AD		
5	<b>EVIDENCIA</b>										
5.1	<b>SUFICIENCIA</b>										
5.1.1	RESPALDO DE INFORMACIÓN							AD		AD	
5.2	<b>INSUFICIENCIA</b>										
5.2.1	FALTA DE DOCUMENTACIÓN							AD		AD	
5.2.2	DESVIACIONES AL PRESUPUESTO							AD		AD	
6	<b>INFORMACIÓN</b>										
6.1	<b>CONFIABILIDAD</b>					AD	AD	AD	AD	AD	
6.1.1	ACTUALIDAD					AD	AD	AD	AD	AD	
6.2	<b>OPORTUNIDAD</b>					AD	AD	AD	AD	AD	
6.2.1	TIEMPO DE ENTREGA					AD	AD	AD	AD	AD	
6.3	<b>INTEGRIDAD</b>					AD	AD	AD	AD	AD	
6.3.1	DATOS Y FUENTES					AD	AD	AD	AD	AD	
6.3.2	RESPALDO SUFICIENTE					AD	AD	AD	AD	AD	
6.4	<b>VERACIDAD</b>					AD	AD	AD	AD	AD	
6.4.1	INFORMACIÓN FIDELIGNA					AD	AD	AD	AD	AD	
6.5	ACTUALIDAD					AD	AD	AD	AD	AD	



	ÁREAS Y VARIABLES	CONVENIOS	PRESUPUESTOS	PLANES OPERATIVOS	PLANES ESTRATÉGICOS	ESTADOS DE RESULTADOS	ESTADOS DE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIAS	NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS	OTROS ESTADOS FINANCIEROS	INFORME DE CONTROL INTERNO	INFORME DE CUMPLIMIENTO DE CONVENIO
6.5.1	TIEMPO DE PRESENTACIÓN DE EEEF					AD	AD	AD	AD	AD	
6.6	<b>PERTINENCIA</b>					AD	AD	AD	AD	AD	
6.6.1	CLARIDAD					AD	AD	AD	AD	AD	
7	<b>EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO</b>										
7.1	<b>PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO</b>									AD	
7.1.1	CONTROLES CLAVE									AD	
7.2	<b>PRUEBAS DE RECORRIDO</b>									AD	
7.2.1	RIESGOS DE AUDITORIA									AD	
8	<b>ECONOMIA</b>										
8.1	<b>SATISFACCIÓN DE CUMPLIMIENTO DE POA's</b>										
8.1.1	Nº DE POA'S CUMPLIDOS SATISFACTORIOS			AD							
8.2	<b>RELACIÓN COSTO BENEFICIO</b>				AD						
8.2.1	COSTO				AD						
8.2.2	BENEFICIO				AD						
9	<b>EFICIENCIA</b>				AD						
9.1	COSTOS				AD						
9.2	USO POSTERIOR				AD						
9.3	TIEMPO REAL				AD						
9.3.1	Nº DE ACTIVIDADES CUMPLIDAS				AD						
10	<b>EVALUACIÓN DE CUMPLIMIENTO</b>										
10.1	<b>OBJETIVOS</b>										AD
10.1.1	CONVENIO DE COOPERACIÓN										AD
10.2	<b>POLÍTICAS</b>										AD
10.2.1	PROPÓSITOS CUMPLIDOS										AD
11	<b>OPORTUNIDAD DE LA AUDITORIA</b>										
11.1	<b>VISITAS DEL AUDITOR EXTERNO</b>	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD
11.1.1	Nº VISITAS A LAS ENTIDADES EJECUTORAS	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD
12	<b>RIESGO DE AUDITORIA</b>										
12.1	<b>RIESGO INHERENTE</b>	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD
12.1.1	ENT. PUBLICAS AUDITADAS	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD
12.1.2	ENT. DE LA SOCIEDAD CIVIL AUDITADAS	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD
12.2	<b>RIESGO DE CONTROL</b>	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD
12.2.1	Nº DE CONTROLES	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD
12.2.2	Nº DE CONTROLES QUE FUNCIONAN	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD
12.3	<b>RIESGO DE DETECCIÓN</b>	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD
12.3.1	Nº DE CASOS NO DETECTADOS POR EL AUDITOR	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD
12.3.2	Nº DE CASOS ERRADOS POR EL AUDITOR	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD
12.3.3	NÚMERO DE INFORMES MALOS	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD	AD



## 1.6.2. CATEGORÍAS, VARIABLES E INDICADORES

Nº	CATEGORÍAS	VARIABLES	INDICADORES	FUENTES
1	<b>CONVENIO DE COOPERACIÓN</b>  Documento de Donación para el financiamiento de proyectos de desarrollo o actividades similares firmados entre el país cooperante y el país receptor o la entidad ejecutora.	PARTICIPANTES	DONANTES INDIVIDUALES DONANTES DE FONDOS DE CANASTA	DOCUMENTOS OFICIALES DE LA COOPERACIÓN INTERNACIONAL
		DONACIÓN	COMPROMISO EJECUCIONES CONDICIONES DE CONTINUIDAD	
		TIPO DE PROGRAMAS	APOYO A LA AGRICULTURA APOYO AL MEDIO AMBIENTE APOYO A PUEBLOS INDÍGENAS APOYO A GENERO	
2	<b>PLAN DE ACTIVIDADES</b>	PROYECTOS	MAGNITUD DEL PROYECTO	DOCUMENTOS OFICIALES DE LA COOPERACIÓN INTERNACIONAL
		ACTIVIDADES	PLAN OPERATIVO PLAN ADMINISTRATIVO FINANCIERO	
3	<b>ESTADOS FINANCIEROS</b>  Documentos respaldados por evidencia que presentan los movimientos económicos y financieros de las entidades ejecutoras de recursos de donación.	BALANCE GENERAL	ACTIVO PASIVO PATRIMONIO	DOCUMENTOS INSTITUCIONALES NO OFICIALES
		ESTADO DE RECURSOS Y GASTOS	RECURSOS RECIBIDOS EGRESOS	DOCUMENTOS OFICIALES DE LA COOPERACIÓN INTERNACIONAL
		EGRESOS	GASTOS ELEGIBLES GASTOS INELEGIBLES	
		GASTOS INELEGIBLES	COSTOS CUESTIONADOS GASTOS NO DOCUMENTADOS	
		ESTADO DE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA	PRESUPUESTO ESTADO DE RECURSOS Y GASTOS	
4	<b>AUDITORIAS EXTERNAS (FINANCIERAS)</b>  Proceso de evaluación independiente en una entidad ejecutora con el fin de examinar y evaluar sus actividades, con el objetivo de ayudar al cumplimiento de los objetivos de manera eficaz, eficiente y económicamente.	INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE	ESTADOS FINANCIEROS	DOCUMENTOS OFICIALES DE LA COOPERACIÓN INTERNACIONAL
		INFORME DE CUMPLIMIENTO DE CONVENIO	CONVENIO PLAN OPERATIVO EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA	
		INFORME DE CONTROL INTERNO	OBSERVACIONES DE CONTROL INTERNO	
		OBSERVACIONES DE CONTROL INTERNO O HALLAZGOS DE LA GESTIÓN O PERIODO	CRITERIO CONDICIÓN CAUSA EFECTO RECOMENDACIÓN	
		INFORME DE SEGUIMIENTO DE CONTROL INTERNO DE GESTIONES O PERIODOS ANTERIORES	CRITERIO SEGUIMIENTO	
		ANEXO DE ACTIVOS FIJOS	ACTIVOS FIJOS	



Nº	CATEGORÍAS	VARIABLES	INDICADORES	FUENTES
5	<b>EVIDENCIA</b> Respaldo suficiente de los datos económicos y financieros de las actividades sujetas a auditoría.	SUFICIENCIA	RESPALDO DE INFORMACIÓN FALTA DE DOCUMENTACIÓN	DOCUMENTOS OFICIALES DE LA COOPERACIÓN INTERNACIONAL
		INSUFICIENCIA	DESVIACIONES AL PRESUPUESTO	
6	Datos debidamente ordenados que sirven de base fundamental en los informes de auditoría.	CONFIABILIDAD	ACTUALIDAD	DOCUMENTOS OFICIALES DE LA COOPERACIÓN INTERNACIONAL
		OPORTUNIDAD	TIEMPO DE ENTREGA	
		INTEGRIDAD	DATOS Y FUENTES RESPALDO SUFICIENTE	
		VERACIDAD	INFORMACIÓN FIDEDIGNA	
		ACTUALIDAD PERTINENCIA	TIEMPO DE PRESENTACIÓN DE EEFF CLARIDAD	
7	<b>EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO</b> Proceso de identificación de componentes y relevamiento de información con el objetivo de asignar riesgos y determinar el enfoque de auditoría.	PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO	CONTROLES CLAVE	DOCUMENTOS OFICIALES DE LA COOPERACIÓN INTERNACIONAL
		PRUEBAS DE RECORRIDO	RIESGOS DE AUDITORIA	
8	<b>ECONOMÍA</b> Proceso que revisará si los costos pueden rebajarse y el beneficio de estas revisiones.	SATISFACCIÓN DE CUMPLIMIENTO DE POA-s	NÚMERO DE POA'S CUMPLIDOS SATISFACTORIOS	DOCUMENTOS OFICIALES DE LA COOPERACIÓN INTERNACIONAL
		RELACIÓN COSTO BENEFICIO	COSTO BENEFICIO	
9	<b>EFICIENCIA</b> Los aspectos de eficiencia tienden a enfocarse alrededor de costos, uso posterior y tiempo real de trabajo para lograr el plan propuesto.	COSTOS	NÚMERO DE ACTIVIDADES CUMPLIDAS	DOCUMENTOS OFICIALES DE LA COOPERACIÓN INTERNACIONAL
		USO POSTERIOR TIEMPO REAL		
10	<b>EVALUACIÓN DE CUMPLIMIENTO</b> Proceso de evaluación y control basado en comparaciones de lo que se pretende y de lo que realmente es con el propósito de medir los objetivos propuestos y su desarrollo.	OBJETIVOS	CONVENIO DE COOPERACIÓN	DOCUMENTOS OFICIALES DE LA COOPERACIÓN INTERNACIONAL
		POLÍTICAS	PROPÓSITOS CUMPLIDOS	
11	<b>OPORTUNIDAD DE LA AUDITORIA</b> Tiene relación con la necesidad de comunicación de los datos económicos medibles en términos cuantitativos para satisfacer los propósitos del donante.	VISITAS DEL AUDITOR EXTERNO	NÚMERO DE VISITAS DEL AUDITOR A LAS ENTIDADES EJECUTORAS	DOCUMENTOS OFICIALES DE LA COOPERACIÓN INTERNACIONAL
12	La auditoría no establece con certeza que los registros de auditoría y los estados financieros sean confiables.	RIESGO INHERENTE	ENTIDADES PUBLICAS AUDITADAS ENTIDADES DE LA SOCIEDAD CIVIL AUDITADAS	DOCUMENTOS OFICIALES DE LA COOPERACIÓN INTERNACIONAL
		RIESGO DE CONTROL	NÚMERO DE CONTROLES NÚMERO DE CONTROLES QUE FUNCIONAN	
		RIESGO DE DETECCIÓN	NÚMERO DE CASOS NO DETECTADOS POR EL AUDITOR NÚMERO DE CASOS ERRADOS POR EL AUDITOR NÚMERO DE INFORMES MALOS	





### 1.6.3. ANÁLISIS DOCUMENTAL BAJO UN REFERENTE DE CONTRASTE

Nº	INDICADORES	CRITERIO 1	CRITERIO 2	CRITERIO 3	OBSERVACIONES
1	DONANTES INDIVIDUALES	Criterios de Donación	Montos	Garantías de ejecución	Dependiente de la Entidad Ejecutora
2	Nº DE DONANTES DE FONDOS DE CANASTA	Criterios y Acuerdos de Fondos de Canasta	Entidades beneficiarias	Cantidad de Proyectos en BF	Dependiente de la Entidad Ejecutora
3	Nº DE PROYECTOS SEGÚN ÁREA DE INCIDENCIA	Apoyo a Entidades Centrales	Apoyo a Municipios	Apoyo al Sector Privado	
4	MAGNITUD DEL PROYECTO	Proyecto de Programa	Proyecto Menor	Cuántías de donación y sus criterios	
5	Nº DE POA'S CUMPLIDOS SATISFACTORIOS	Análisis de POA's presentados	Identificar desviaciones		
6	Nº DE PLANES ADMINISTRATIVOS FINANCIEROS APROBADOS	Desviaciones comunes			
7	ACTIVO	Bienes y Derechos del proyecto	Compra de bienes con recursos propios	Compra de bienes con recursos de donación	
8	ACTIVOS FIJOS	Están de acuerdo a Presupuesto	Adquisiciones	Proveedores	
9	PASIVO	Obligaciones del Proyecto	Procedencia de los pasivos		
10	PATRIMONIO	Corresponde patrimonio a la entidad ejecutora?			
11	RECURSOS RECIBIDOS	Fuentes del ingreso	Según CONVENIO	Montos y Fechas	
12	EGRESOS	Sujetos a Presupuesto	Sujetos a normas de gasto de Cooperación		
13	GASTOS ELEGIBLES	Sujetos a Presupuesto	Documentación suficiente		
14	GASTOS INELEGIBLES	Sujetos a Presupuesto	Documentación suficiente		
15	COSTOS CUESTIONADOS	Sujetos a Presupuesto	Relación con el Propósito del Proyecto		
16	GASTOS NO DOCUMENTADOS	Suficiencia	Pertinencia		
17	PRESUPUESTO	En relación con POA	En relación con el Proyecto		
18	ESTADO DE RECURSOS Y GASTOS	Sujeto a Normas de la Cooperación	Sujetos a normas de contabilidad		
19	Nº DE CONVENIOS CUMPLIDOS	En relación con el Proyecto	En relación con POA		
20	OBSERVACIONES DE CONTROL INTERNO	Criterio, Condición, Causa, Efecto y Recomendación	Sujeto a Normas de la Contabilidad	Sujeto a Normas de Auditoría	Aspecto relevante +++
21	No DE OBSERVACIONES C.I. ANTERIORES SUPERADAS	Seguimiento de observaciones pasadas	Superadas totalmente	Superadas parcialmente	Se mantienen
22	RESPALDO DE INFORMACIÓN	Existencia y suficiencia	Confiable	Claridad	
23	FALTA DE DOCUMENTACIÓN	Motivos de la falta de documentación			
24	DATOS Y FUENTES DE LOS INFORMES DE AUDITORIA	Respaldo Suficiente	Información Fidedigna	Claridad	



Nº	INDICADORES	CRITERIO 1	CRITERIO 2	CRITERIO 3	OBSERVACIONES
25	TIEMPO DE PRESENTACIÓN DE EEFF POR PARTE DE LAS EE A LOS AUDITORES EXTERNOS	Tiempo de trabajo de campo	Tiempo de entrega de informes		
26	Nº DE CONTROLES ENCONTRADOS	Existencia de controles			
27	CONTROLES CLAVE	Tipo de Controles	N. De Controles que funcionan	Nº De Controles que no funcionan	
28	RIESGOS DE AUDITORIA	Riesgo Inherente de cada entidad	Riesgo de Control	Riesgo de Detección	
29	COSTO	Evolución del costo de las auditorías ex-post			
30	BENEFICIO	Problemas superados productos de las auditorías	Reincidencia de errores		
31	NÚMERO DE ACTIVIDADES CUMPLIDAS	En relación a los Convenios	En relación a los POA's		
32	Nº DE INF. DE AUDITORIA LIMPIOS	En proyectos de Programas	En Proyectos Menores	Seguimientos	
33	Nº DE INF. DE AUDITORIA CON SALVEDADEES	En proyectos de Programas	En Proyectos Menores	Seguimientos	
34	Nº DE INF. DE AUDITORIA CON ABSTENCIÓN	En proyectos de Programas	En Proyectos Menores	Seguimientos	
35	PRUEBAS Y EVIDENCIAS	Suficiencia	Pertinencia		
36	Nº DE MUNICIPIOS Y MANCOMUNIDADES	Predisposición de las entidades ejecutoras	Seguimientos		
37	Nº DE ENTIDADES PUBLICAS AUDITADAS	Predisposición de las entidades ejecutoras	Seguimientos		
38	Nº DE ENTIDADES DE LA SOCIEDAD CIVIL AUDITADAS	Predisposición de las entidades ejecutoras	Seguimientos		

## 1.7. ESTRATEGIA METODOLÓGICA

### 1.7.1. MÉTODO

La metodología como plantea Pardinas<sup>6</sup> es el "análisis del método". En ese sentido la metodología que empleara el presente trabajo estará basado en los métodos de análisis:

<sup>6</sup> Pardinas, Felipe. Metodología y Técnicas de Investigación para Ciencias Sociales. Pág. 28.



- 1) Método inductivo, el mismo que partirá de un razonamiento particular para aproximarse a lo general, permitiendo de esta manera extender el conocimiento que se tiene sobre una clase determinada de fenómenos.
- 2) Método analítico, con el objetivo de realizar un diagnóstico preciso de los diferentes grados de vulnerabilidad de las variables a explicar en el presente trabajo.

La presente investigación se organizó en función al método inductivo considerando que será necesario inducir de un problema particular en un determinado proyecto de un programa de cooperación, según nos indique la muestra obtenida del universo propuesto, hacia los problemas generales de La Agencia de Cooperación Internacional.

### **1.7.2. UNIDAD DE ANÁLISIS**

Se ha considerado analizar como objeto de estudio a los informes de auditoría externa de todas las entidades ejecutoras en los tres programas de cooperación, por las gestiones 2002, 2003 y 2004.

### **1.7.3. UNIVERSO Y MUESTRA**

Los informes de auditoría externa ascienden a un total de 333, como tamaño total del universo, de los que se ha considerado extraer una muestra significativa haciendo énfasis en su contenido cualitativo y cuantitativo.



Tendrá importancia relevante el análisis de estos documentos por los cuales se podrán llegar a las conclusiones del presente trabajo.

#### **1.7.4. FUENTE**

El registro de información de la cual se pretende obtener toda la información oportuna y actualizada es la Embajada del País Donante, quien es la encargada del manejo y control de toda La Agencia de Cooperación Internacional en Bolivia. Por lo tanto hablamos de una fuente privada, actualizada y accesible.

#### **1.7.5. TÉCNICA DE LA INVESTIGACIÓN**

Las técnicas que se aplicaran en el presente trabajo de tesis son de tipo cualitativo, basados en un análisis documental.



# **CAPÍTULO II**

## **MARCO TEÓRICO**



## **CAPITULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

Este capítulo le da al trabajo el sustento teórico sobre el cual se detallan las teorías, conceptos, y un marco referencial que da una coherencia y lógica en la presente propuesta, además de darnos los instrumentos para conocer y comprender mejor el trabajo. Este capítulo contiene tres grandes cuerpos en los que se divide: a) Marco Teórico, b) Marco Institucional, y c) Marco Normativo.

#### **2.1. MARCO TEÓRICO**

Para el estudio y análisis de los factores insuficientes en la auditoría ex post y proponer un sistema de control diferente al adoptado en la primera fase de la Cooperación, se hace necesario explicar teorías de algunos autores referente a la auditoría financiera, auditoría externa y auditoría operativa, en el marco de las normas de auditoría. Las siguientes son los principales tipos de auditoría que pueden ser aplicadas a los propósitos de la cooperación, de las que indefectiblemente se desprenden otras.

##### **2.1.1. AUDITORIA FINANCIERA**

La auditoría financiera que para principios de siglo se traducían en una mera revisión de los estados financieros de una determinada institución para concluir con una opinión acerca de la razonabilidad de los mismos, ha sufrido grandes cambios convirtiéndose indiscutiblemente en una herramienta gerencial de control con proyección a asesoramiento. Para ello se hizo necesario revisar los procedimientos de auditoría incluyendo



la planificación del trabajo, la propia realización del trabajo de auditoría y la elaboración del informe. Sin embargo analizaremos por partes las teorías que sostienen los autores Whittington, Panny y Slosse (Whittington y Pany; 2-3: 2004).

"La Auditoría de Estados Financieros se compromete a reunir evidencia y proporcionar un alto nivel de seguridad que los estados financieros siguen principios de contabilidad. Una auditoría comprende las pruebas de los registros contables y el examen de otra evidencia que soporte a esos estados financieros. Para emitir un informe de auditoría los auditores deberán obtener una comprensión exacta del control interno en cada unidad auditada inspeccionando documentos, observando activos, investigando dentro y fuera de la compañía y realizando otros procedimientos de auditoría<sup>7</sup>".

"Auditoría financiera o auditoría de estados contables es el examen de la información por parte de una tercera persona, distinta de la que preparó y del usuario, con la intención de establecer su razonabilidad dando a conocer los resultados de su examen a fin de aumentar la utilidad que tal información posee. Esta auditoría tiene por fin emitir un informe sobre la razonabilidad de tales estados. Una vez concluido su examen, el profesional emite un informe respecto de si los mencionados estados presentan o no una descripción justa y razonable de los negocios de la compañía. Posteriormente esta opinión se hace pública en forma de dictamen o informe del auditor". (Slosse; 4: 1995)

Ambos autores están de acuerdo que la auditoría financiera no es una simple revisión de estados financieros, mas bien este trabajo implica un alto contenido de valor agregado, puesto que debe probar los registros

---

<sup>7</sup> WHITTINGTON, Ray; Auditoría – Un Enfoque Integral; Santa Fé de Bogotá: Editorial Mc. Graw Hill; Año 2004.



contables y obtener una comprensión sobre la existencia del sistema de control interno y el grado en que éste mitiga los riesgos de no cumplir los objetivos de los procesos de los entes auditados. Cuando se refiere a la comprensión del sistema de control interno, se trasciende a la identificación de los elementos que coadyuvan a los cumplimientos de objetivos como:

- a) La eficiencia y eficacia de las operaciones,
- b) Información confiable y
- c) El cumplimiento de leyes y regulaciones hasta cubrir la mayor parte de la actividad económica, cualesquiera sean estas.

De esta forma se hace necesario desarrollar y profundizar los siguientes conceptos: planificación y control interno.

#### **2.1.1.1. PLANIFICACIÓN**

Se estableció como una etapa del proceso de auditoría, en la cual se intenta prever los procedimientos que se aplicarán para obtener los elementos de juicio válidos para sustentar la opinión, así como también analizar los recursos necesarios para llevar a cabo dichos procedimientos.

Es en esta etapa que se definen los términos de referencia, se comprenden las actividades de la entidad a ser auditada, se segmenta la auditoría, se definen objetivos para cada segmento, se evalúa el control interno a nivel general y por segmento, se analizan los riesgos de auditoría, se definen los límites de la materialidad, se determina la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos, se preparan los presupuestos de tiempo y el programa de auditoría.





### **2.1.1.2. CONTROL INTERNO**

No es necesario verificar la totalidad de la documentación y es posible empezar a descansar en parte de la información suministrada por los diferentes sistemas de información. A dicho efecto deben estudiarse y evaluarse los controles internos vigentes.

La finalidad principal de la evaluación de los controles internos vigentes en los sistemas administrativos y contables es determinar los procedimientos de auditoría para los componentes que integran los estados financieros, teniendo en cuenta los efectos de la eficacia de dichos controles en la naturaleza, el alcance y la oportunidad de estos procedimientos. Se entiende por naturaleza a la clase de procedimientos, por alcance a la profundidad de los mismos y por oportunidad al momento en que debían desarrollarse.

### **2.1.2. PRUEBA DE CUMPLIMIENTO DE LOS CONTROLES CLAVE**

La finalidad es rescatar, dentro del sistema de control interno, los controles más importantes que se llevan a cabo y que puedan servir para otorgar o darle evidencia al auditor sobre la validez de las manifestaciones de la gerencia vertidas en los estados financieros, verificando con estos procedimientos el funcionamiento eficaz del control interno.

Una de las principales tareas de la auditoría financiera es la de determinar los Controles Clave, que consisten en verificar la existencia de ciertos controles que resuman la totalidad de las operaciones de una



entidad, puesto que no es posible realizar una auditoria al total de las operaciones ya que ello implicaría desarrollar un examen muy poco eficiente donde el criterio profesional se limitaría exclusivamente a verificar si la totalidad de esas operaciones fueron valuadas y expuestas de acuerdo con normas legales y contables. Una auditoria conduce al profesional a una conclusión mediante pruebas que no abarcan la verificación de todas las transacciones. Es por este motivo que se habla de la razonabilidad de los estados financieros y no de su certeza o de su exactitud.

Confiar en los controles clave conduce a una mayor eficacia y eficiencia debido a que se descartan procedimientos de prueba de controles, que si bien aseguran la veracidad en la información emitida, son realizados parcialmente, sin tener trascendencia en el objetivo principal de dicha información.

Por lo tanto se concluye que los controles clave son los que proporcionan evidencia de auditoria sobre ciertas afirmaciones eficazmente y eficientemente, por este motivo son los controles que están por encima de otros controles.

### **2.1.3. PRUEBAS DE AUDITORIA**

Las pruebas mas conocidas son las pruebas sustantivas, las pruebas de control o de cumplimiento y las pruebas analíticas. Se denominan pruebas sustantivas a aquellas cuyo principal objetivo es brindarle validez a los saldos que componen los estados financieros.

Las pruebas de control o de cumplimiento son realizadas para obtener evidencia de auditoria sobre la efectividad del diseño del control interno



(Efectividad del diseño) y para ver el funcionamiento del mismo (Operatividad del Control Interno).

Las pruebas analíticas conocidas también como pruebas de razonabilidad que sirven para ahorrar recursos en aquellos casos en que los riesgos determinados y los conceptos o componentes involucrados así lo permiten. Estos permiten considerar que en los estados financieros pueden existir errores o irregularidades significativos que no fueron detectados por los sistemas de control del ente auditado. El análisis, evaluación y consideración de los riesgos significativos, es una de las características esenciales de estas pruebas constituyéndose en un desafío para la capacidad y criterio del auditor.

De esta forma, es probable que la empresa disponga de sistemas o procedimientos que suministran información tanto para tomar decisiones que hacen a su conducción, como para confeccionar los estados financieros "información contable", podrá ser verificada dándole validez a los sistemas que la originan, ya que si después de la evaluación de los mismos se determina que la información es adecuada y confiable, simplemente verificando que dichos sistemas funcionan de acuerdo con lo previsto, se supondrá lógicamente que la información se emite en forma satisfactoria.

#### **2.1.4. EVIDENCIA**

Es considerada la esencia del proceso de auditoría. La finalidad es establecer los mejores procedimientos de auditoría para verificar que lo que se expone en los estados financieros refleja los diferentes aspectos relevantes del negocio y los hechos económicos involucrados.



El principio que se describe implica el conocimiento previo del negocio, las operaciones y componentes más importantes y analizar los estados financieros en su conjunto para luego comprobar transacciones individuales.

### **2.1.5. RIESGO DE AUDITORIA**

Dicho riesgo se relacionará con las afirmaciones que contienen los estados financieros, las cuales, a su vez, serán la base para determinar los objetivos de auditoría. Se encuentra multiplicando el *Riesgo de Detección* (riesgos en las fuentes de información, las transacciones y otras áreas de interés de auditoría) por el *Riesgo de Control* (originado en debilidades de los propios sistemas de la organización) por el *Riesgo Inherente* (riesgos que surgen de la naturaleza del negocio o actividad del ente auditado, del contexto que lo rodea, de los bienes o servicios producidos y vendidos y/o prestados, de la situación de sus clientes). Una adecuada planificación de auditoría debe considerar el riesgo de auditoría, enfatizando las áreas de mayor riesgo potencial a fin de distribuir los esfuerzos en la forma más eficiente. La evaluación del riesgo de auditoría se efectúa "de arriba hacia abajo".

### **2.1.6. AUDITORIA EXTERNA**

Siguiendo el mismo criterio de lo que encierra la auditoría financiera, analizaremos puntualmente la frontera que divide el criterio de auditoría externa.



Según Carlos Slosse<sup>8</sup> y otros aseveran que auditoría externa es totalmente independiente de la organización. Para dar crédito a las manifestaciones que la administración hace a través de su sistema de información, los interesados requieren una opinión de un profesional totalmente desligado de los intereses de esa administración. Según Whittington<sup>9</sup> auditoría externa se halla relacionada con Independencia que es la opinión dada por un contador público independiente sobre la razonabilidad de los estados financieros de una compañía es de valor cuestionable, a menos que el contador sea verdaderamente independiente.

Entender el concepto del nivel de dependencia nos conducirá indefectiblemente a entender el verdadero significado de Independencia y su apoyo a la auditoría externa puesto que las unidades de auditoría interna aplican una cantidad significativa de sus recursos al apoyo de la auditoría externa.

Con frecuencia la función de auditoría interna ha tenido un nivel de dependencia hacia el ejecutivo financiero en lugar de depender del Directorio o del Comité de Auditoría de la empresa. Esta situación ha dado lugar a que el trabajo sea enfocado sobre controles financieros y otros aspectos relacionados, en lugar de efectuadas auditorías de efectividad.

La labor del auditor externo implica una competencia profesional llena de atributos tales como la independencia, educación y conocimientos

---

<sup>8</sup> SLOSSE, Carlos; Auditoría - Un nuevo enfoque empresarial; Buenos Aires Argentina. Editorial Machi, Año 1995.

<sup>9</sup> WHITTINGTON, Ray; Auditoría - Un Enfoque Integral; Santa Fé de Bogotá: Editorial Mc. Graw Hill; Año 2004.



especializados, dedicación al servicio de que ejerzan control sobre su trabajo e idoneidad.

La más común de las funciones de la auditoría externa es la de brindar una opinión independiente acerca de la razonabilidad con la que se han reparado los estados financieros, sin embargo también esta capacitado para brindar otro tipo de servicios tales como examen de información específica, operacional, informes de procedimientos, cumplimientos, actividades, y proyecciones que necesiten de un juicio profesional dentro del marco de sus competencias.

El factor que es la clave del éxito de la auditoría es la suficiente independencia que se otorga a sus auditores para asegurar que no se encuentren limitados por influencias políticas o relaciones de dependencia para la emisión de sus informes. La Independencia permite a los auditores efectuar una amplia revisión técnica, lo que a su vez permite que desarrollen todo su potencial en términos de beneficios obtenidos.

### **2.1.7. AUDITORIA OPERATIVA**

Conocida también como Auditoría Operacional, Auditoría Administrativa, o Auditoría de Rendimiento y recientemente se le ha dado el nombre de Auditoría del Valor por Dinero<sup>10</sup> (Vaule for money auditing).

Esta auditoría consiste en la realización de exámenes estructurados de programas de acción, organizaciones o segmentos operativos de una entidad pública o privada, en pocas palabras la auditoría operacional es



la que tiende a medir el rendimiento real con relación a un rendimiento esperado.

"El término de auditoría operacional se refiere a un examen completo de una unidad de operación o de una organización completa para evaluar los sistemas de control y desempeño, en la forma medida por los objetivos de su gerencia".<sup>11</sup>

La necesidad de establecer requerimiento de auditoría operacional resulta del deseo de conocer más sobre el rendimiento de una actividad en términos de la eficiencia en el uso de recursos y en el logro de objetivos. La labor debe enfocarse en cuanto a cómo se pueden mejorar las operaciones en una entidad.

La auditoría operacional produce ahorros mensurables, o mejoras identificables en los sistemas de control. En otros casos los beneficios pueden no ser tangibles. No obstante, es un hecho que la auditoría operacional logra cambios positivos y un mayor rendimiento que no podría obtenerse de otra manera. Por su misma naturaleza, la auditoría operativa no sustituye al criterio de la gerencia pero sí puede proporcionar suficiente información como para ayudar en el proceso de la toma de decisiones gerenciales y coadyuvar a la acción del control directo.

Con un fin enunciativo y no limitativo a continuación se detalla lo que se obtiene de un trabajo de auditoría operativa:

---

<sup>10</sup> WHITTINGTON, Ray; Auditoría - Un Enfoque Integral; Santa Fé de Bogotá: Editorial Mc. Graw Hill; Año 2004.

<sup>11</sup> WHITTINGTON, Ray; Auditoría - Un Enfoque Integral; Santa Fé de Bogotá: Editorial Mc. Graw Hill; Año 2004.



- a. Identificación de objetivos, políticas y procedimientos organizacionales aún no definidos;
- b. Identificación de criterios para la medición del logro de objetivos organizacionales;
- c. Evaluación independiente y objetiva de operaciones específicas;
- d. Evaluación del cumplimiento de los objetivos, políticas y procedimientos organizacionales;
- e. Evaluación de la eficacia de los sistemas de control gerencial;
- f. Evaluación de la confiabilidad y utilización de la información gerencial;
- g. Identificación de áreas críticas problemáticas y de las causas que las originan;
- h. Identificación de áreas que contribuyen a un posible aumento de ganancias o ingresos y/o reducciones de costos;
- i. Identificación de cursos alternativos de acción.

Según Carlos Slosse<sup>12</sup> la auditoría operativa tiene un campo particularmente fértil en lo que se refiere a las demandas para lograr información útil respecto a la economía, eficiencia y eficacia de las operaciones contribuyendo a mejores decisiones en cualquier necesaria reforma de la entidad. La información sobre las operaciones es útil en la toma de decisiones respecto a presupuestos y en la toma de acciones correctivas, así como para ejercitar el control directo como un medio para mejorar la responsabilidad financiera y administrativa.

La auditoría operativa cubre una gama de esfuerzos de auditoría que tienden a ser naturalmente divisibles en dos áreas principales. Una es la auditoría de eficiencia y economía y la otra la auditoría de eficacia. Como sus nombres lo indican, auditorías de economía y eficiencia

---

<sup>12</sup> SLOSSE, Carlos; Auditoría - Un nuevo enfoque empresarial; Buenos Aires Argentina. Editorial Machi, Año 1995.





intentan mejorar el empleo de los recursos a través de la reducción de los costos y/o el aumento de la producción. La auditoría de eficacia está diseñada para medir la marcha de una actividad en relación con sus objetivos planteados o presuntos y otras medidas apropiadas de rendimiento.

A pesar de que se analizan por separado estos dos tipos de auditoría operativa, es usual que la misma auditoría abarque tanto aspectos de economía y eficiencia como aspectos de eficacia. Este es frecuentemente el caso cuando se practica una auditoría relativamente completa que cubra una variedad de intereses.

### **2.1.8. AUDITORIA DE ECONOMÍA Y EFICIENCIA**

Este tipo de auditoría operativa muestra diferencias entre las prácticas en la labor que se dirige hacia el uso económico de recursos en comparación con aquella que se dirige hacia el uso eficiente. Mientras los aspectos de eficiencia tienden a enfocarse alrededor de costos por unidad y la posibilidad de rebajar dichos costos, los aspectos de economía frecuentemente tratan el costo agregado o total de un sistema o función que por su naturaleza no es divisible en costos por unidades.

Los términos de economía y eficiencia están estrechamente ligados, frecuentemente se confunden. Se observan diferencias prácticas en la labor que se dirige hacia el uso económico de recursos en comparación con aquella que se dirige hacia el uso eficiente. Si bien se pueden establecer diferencias entre los términos economía y eficiencia, frecuentemente se los utiliza indistintamente debido a que ambos tienden a la obtención de suficiente información que permita determinar



precios y comparar opciones de costos. Respecto de la eficiencia, el concepto está a menudo vinculado con la productividad puesto que el trabajo podría ser orientado hacia el aumento de la producción en relación con los insumos. La economía se relaciona con la oportunidad de reducir costos en la adquisición de bienes y servicios y en menor medida, con la productividad, "Relación Costo – Beneficio".

En el área de personal típicamente es difícil de considerar debido a leyes y políticas que frecuentemente restringen la posibilidad de reasignar personal o modificar clasificaciones de puestos. Aun dadas estas restricciones, frecuentemente es posible identificar y obtener ahorros en el área de personal.

El aspecto a considerar en el área de materiales es el rendimiento que se obtendría de materiales sustantivos propuestos. En el área de equipos se puede seguir la misma rutina observando si el equipo reemplazante rinde a niveles aceptables. Las auditorías operativas en áreas de materiales y equipo frecuentemente exigen el empleo de especialistas que ayuden a la adopción de determinaciones respecto a los requisitos de calidad utilidad y duración, tanto como el cumplimiento de las especificaciones. Este aspecto difícilmente se encuentre entre el personal de formación contable por lo que es común contratar especialistas cuando sea necesario.

Frecuentemente la auditoría de eficiencia y economía efectúa la revisión de actividades de administración y apoyo para identificar situaciones que permitan consolidar o fusionar actividades. Dichas auditorías tienden a centrarse sobre si un nivel aceptable de administración y servicio puede ser proporcionado por un menor número de unidades u operaciones. Estas auditorías son impulsadas por circunstancias diversas que han reducido el nivel de actividad o han variado su



naturaleza en tal magnitud que crea dudas sobre los niveles vigentes de comparación.

Otra necesidad para realizar una auditoría de economía y eficiencia es el uso de nueva tecnología, especialmente en el área de sistemas, por lo general se requieren especialistas tanto para asesorar en las evaluaciones técnicas como para convencer a la administración de que la nueva tecnología merece ser considerada porque mejorará la producción. Este es simplemente un proceso de utilizar experiencias exitosas y ponerlas en práctica en otros ambientes.

La auditoría de eficiencia y economía también examina si los procedimientos en curso están de acuerdo con la política a seguir. Y si estos procedimientos resaltan operaciones más económicas y más eficientes.

En una auditoría de economía y eficiencia también se involucra la comparación del costo de proporcionar un servicio o producto con recursos propios y el costo de obtenerlo de un proveedor de servicios ajeno. A pesar de parecer simple esta comparación, la labor de auditoría tiene que considerar una amplia gama de problemas para los cuales podría resultar que las soluciones no sean las adecuadas.

### **2.1.9. AUDITORIA DE EFICACIA**

Según Slosse<sup>13</sup> las auditorías de eficacia típicamente son las más complicadas y difíciles entre los diversos tipos de auditoría operativa, esto se debe a la naturaleza inherente de las auditorías diseñadas para



el logro de los objetivos o resultados o para mejorar el rendimiento. Dada las expectativas pueden variar y los objetivos de la organización podrían no haber sido articulados o cuantificados, la labor requiere un diseño más cuidadoso de su enfoque que la auditoría de economía y eficiencia.

No importa el sector en el cual se efectúa la labor, la auditoría de eficacia resulta ser un proceso de comparación entre el rendimiento o condiciones actuales y una norma de rendimiento esperada.

Las auditorías de eficacia exigen más investigación que otros tipos de auditoría operativa, porque usualmente requieren una comprensión profunda de la actividad bajo auditoría, sus objetivos y metas deseadas, sus métodos de operación y las restricciones a dichas operaciones. En situaciones en las cuales la auditoría requiere una capacidad muy definida no existente dentro del personal a cargo de la auditoría financiera, la situación podría solucionarse contratando personal especializado.

Mientras las mediciones convencionales en términos financieros han dominado la medición de la eficacia, existe una necesidad que cada vez se hace más evidente para desarrollar y aplicar patrones de medida sobre eficacia que serán diferentes o por lo menos complementen las medidas puramente financieras de rendimiento.

En situaciones ideales, pero pocas veces encontradas, la administración habrá desarrollado o implantado sistemas diseñados para obtener datos y medir rendimientos.

---

<sup>13</sup> SLOSSE, Carlos; Auditoría - Un nuevo enfoque empresarial; Buenos Aires Argentina. Editorial Machi, Año 1995.



Cuando ya existe un sistema de medición el auditor puede desenvolverse en un rol más clásico y efectuar una auditoría del sistema vigente que podría incluir lo siguiente:

- a. Evaluación de cuán apropiados son los objetivos operativos enunciados o presumidos.
- b. Evaluación de cuán apropiados son los indicadores de eficacia seleccionados por la administración.
- c. Pruebas de razonabilidad de las bases en las que se apoyan los indicadores de eficacia.
- d. Determinación de los logros sobre los resultados deseados.

En la práctica la mayoría de las auditorías de eficacia han sido efectuadas en situaciones en las cuales la administración no ha desarrollado tales sistemas de medición. Una de las decisiones más críticas a tomar durante una auditoría de eficacia es la acción que el auditor debería seguir cuando la gerencia no ha identificado metas de eficacia y consecuentemente no ha desarrollado un sistema ni obtenido datos útiles para la medición de la eficacia.

En tales circunstancias el auditor tiene una sola alternativa: el desarrollo de un sistema "ad-hoc" de medida de recolección de datos que podría sustituir a un sistema de administración completo.

Respecto del curso de acción a seguir es importante obtener el acuerdo de la administración respecto al enfoque que el auditor planea utilizar para medir la eficacia.



Los resultados que se esperan obtener son principalmente el de proporcionar información sobre la medición del rendimiento, e identificar áreas específicas donde las mejoras podrían lograrse y producir recomendaciones que lleven a la administración a efectuar los cambios necesarios.

Pero quizás uno de los más grandes beneficios de la auditoría de eficacia es el considerable auto análisis que se impone a la gerencia para identificar los indicadores o normas de rendimiento más apropiadas para medir el éxito de la actividad bajo auditoría.

#### **2.1.10. AUDITORIA CONCURRENTENTE**

Es el proceso de evaluación independiente establecida para una determinada organización con el fin de examinar y evaluar sus actividades, procedimientos y resultados inmediatamente concluido el proceso, la actividad, o el procedimiento aplicado. El objetivo de esta auditoría es ayudar a las unidades involucradas de una entidad en el cumplimiento efectivo de sus responsabilidades al proporcionar análisis, evaluaciones, recomendaciones y asesoramiento inmediatos.

Representan un alto grado de control que miden y evalúan la eficacia de los procesos. Las auditorías concurrentes no sólo se preocupan por las operaciones y controles administrativos financieros, sino integran a su trabajo las evaluaciones y pruebas de eficacia y eficiencia tanto de los procedimientos como de los controles de una organización, como en el campo meramente técnico y operativo, convirtiéndose en un trabajo de *Auditoría Concurrente con perspectiva Integral*.



Para complementar los conceptos de Auditoría Concurrente introduciremos lo que el autor Yanel Blanco Luna propone en los diferentes capítulos de su obra Auditoría Integral<sup>14</sup>: "Oportunidad del trabajo de auditoría".

Los estados financieros auditados tienen un mayor valor si están disponibles oportunamente. Para facilitar una pronta entrega del informe de auditoría, los auditores normalmente empiezan la auditoría mucho antes de la fecha de cierre o de corte. El trabajo de auditoría que siempre puede ser realizado durante el periodo a ser auditado incluye la consideración del control interno, la emisión de la carta de gerencia y pruebas sustantivas de transacciones que han ocurrido a la fecha de cierre. Pueden realizarse pruebas intermedias de algunos saldos de los estados financieros, como las cuentas por cobrar, pero esto da como resultado un riesgo adicional que debe ser controlado por los auditores. En estas cuentas pueden surgir errores significativos debido a errores o fraude durante el periodo restante entre el momento en el que se realizó la prueba intermedia y la fecha de cierre. Por tanto, para basarse en la prueba intermedia del saldo de una cuenta significativa, los auditores deben realizar pruebas adicionales de la cuenta durante el periodo restante. La realización del trabajo de auditoría durante el periodo intermedio tiene numerosas ventajas, además de facilitar la entrega oportuna de los estados financieros auditados, los auditores independientes podrán evaluar el control interno en forma más efectiva observando y probando los controles en diversos momentos en el transcurso del año. Además, pueden considerar con anticipación los problemas de contabilidad. Otra ventaja es que la auditoría concurrente crea una carga de trabajo más uniforme para los auditores externos.

---

<sup>14</sup> BLANCO Luna, Yanel; Normas y Procedimientos de la auditoría Integral; México. ECOE Ediciones; Año 2003.



La oportunidad de los procedimientos de auditoría pueden realizarse antes del cierre (es decir, en fechas intermedias del ejercicio o periodo contable a ser auditado), o con posterioridad al cierre. Los auditores pueden obtener mas evidencia desplazando los procedimientos de auditoría desde una fecha intermedia hasta el final del ejercicio. La realización de los procedimientos en una fecha intermedia aumenta el riesgo de auditoría, porque pueden surgir errores materiales en el periodo restante, entre la fecha de las pruebas y el cierre, por lo que los auditores deben ejercer el debido cuidado profesional de verificar los montos más significativos en las partidas claves al cierre. El aumento en el riesgo de auditoría debe ser controlado realizando procedimientos de auditoría adicionales que cubren el periodo restante, o por el hecho de que los auditores tiene confianza en que los controles del ente auditado están operando efectivamente para evitar errores materiales.





## 2.2. MARCO INSTITUCIONAL

La información para la Agencia de Cooperación Internacional es imprescindible por cuanto debe contar con información económica financiera homogénea y comparable. La usual complejidad de los recursos involucrados en una actividad de proyectos requiere una auditoría completa y no solo con un enfoque financiero teniendo en cuenta que se debe considerar los diversos tipos de auditoría operativa también.

Para ilustrar los requerimientos mínimos del trabajo de auditoría externa que se requieren en la Cooperación tomaremos la base de la Guía General de Documentación, Contabilidad, Auditoría, informes, etc. para países que reciben Asistencia Bilateral para el Desarrollo

### 2.2.1. ALCANCE

La presente guía general para la contabilidad, documentación, auditoría, informes, etc., se aplica a autoridades locales y centrales, instituciones oficiales y semi – oficiales y otros en países en desarrollo, que reciben, por medio de convenios bilaterales, donaciones oficiales del país donante para el financiamiento de proyectos de desarrollo o actividades similares.

Esta guía general cubre las donaciones para asistencia que consisten en contribuciones para el financiamiento parcial o total de las actividades descritas, sobre las cuales el país donante y el país receptor han acordado a través de acuerdos gubernamentales, mediante intercambio de notas u otros procedimientos.



## 2.2.2. LA DONACIÓN Y SU PAGO

El monto de la donación proveniente de la Agencia de cooperación Internacional, su uso y el período esperado de desembolso se especifican en el convenio. El convenio incluye también como una regla un presupuesto clasificado por partidas generales, además de contener un cronograma de desembolsos de la donación.

El pago de una donación de la Agencia de Cooperación Internacional respaldado con un convenio existente se efectúa a través de un pedido dirigido a las autoridades del país donante, por el Ministerio de Finanzas u otra autoridad central competente del país receptor. El pedido para el pago de la donación deberá especificar la cuenta bancaria a la cual se deberá transferir. Inmediatamente después de recibir la transferencia, el país receptor deberá extender un recibo a las autoridades del país donante, donde estará registrado el valor de la transferencia en la moneda local.

Las autoridades donantes tendrán el derecho de retener el pago de alguna entrega relacionada a la donación hasta que las autoridades del país receptor hayan entregado suficiente documentación como constancia de que los anteriores desembolsos han sido utilizados de acuerdo con el convenio. Si hay necesidad de que un desembolso sea efectuado antes de la fecha especificada en el convenio, también se requiere la documentación descrita anteriormente.

Las donaciones que no se usan se revierten al gobierno donante o, según convenio previo con las autoridades donantes, pueden ser acreditadas como parte de futuras donaciones autorizadas bajo la base de extensión del mismo convenio.



Los gastos que sobrepasen el presupuesto asignado para las actividades - incluso cuando estos gastos en exceso han sido causados por incrementos en los costos - solamente conciernen al gobierno del país donante si las previsiones para esto han sido explícitamente acordadas por adelantado.

Aplicación para la donación y procedimientos para los informes

La donación deberá ser utilizada únicamente para los objetivos especificados en el convenio. Se espera que las autoridades del país receptor hagan lo que esté dentro de sus posibilidades para asegurar la máxima adherencia a los cronogramas elaborados para la implementación de las actividades y ver si la donación está siendo utilizada de acuerdo a los presupuestos aprobados.

Cambios importantes en el presupuesto principal o reasignaciones de la donación pueden ser hechos únicamente previo un acuerdo con las autoridades del país donante.

Las autoridades del país receptor tienen la responsabilidad de iniciar negociaciones con las autoridades donantes, donde resulte necesario algún cambio de actividad que no haya sido contemplado en el convenio. Este también será el caso cuando ocurra un retraso en el progreso de las actividades previstas, o cualquier otro cambio esencial que difiera de las condiciones originales de la donación.

Una vez al año, o según la frecuencia especificada en el convenio, las autoridades del país receptor deben informar acerca del desarrollo general de las actividades. Estos informes deberán incluir tanto una descripción de los resultados alcanzados como una estadística de los recursos financiados usados. Donde las actividades incluyan edificaciones u otros proyectos de construcción, se requerirá que las autoridades del país receptor extiendan a las autoridades danesas certificados de construcción en intervalos de tiempo



regulares. Este procedimiento es un requisito para la entrega de los desembolsos.

Cuando las actividades hayan sido concluidas o un convenio haya expirado, las autoridades del país receptor tienen la responsabilidad de discutir con las autoridades donantes acerca del procedimiento y el alcance del informe final, el cual deberá ser presentado junto con las cuentas.

Las autoridades de asistencia de la Agencia de Cooperación Internacional tienen la facultad de:

- a) Pedir a las autoridades del país receptor toda la información relevante para el progreso de las actividades a lo largo de la implementación del proyecto, y
- b) llevar a cabo inspecciones en cualquier momento durante el período cubierto por el convenio.

### **2.2.3. CONTABILIDAD**

Las autoridades del país receptor tienen la responsabilidad de controlar que el uso de la donación está siendo apropiadamente contabilizada. Normalmente las autoridades donantes esperan que:

- a. La donación sea registrada en la contabilidad como un ingreso.
- b. Los gastos sean registrados en la contabilidad, al menos con el mismo detalle que del presupuesto elaborado para las diferentes actividades.
- c. Los gastos coincidentes con la financiación de la donación deben ser documentados mediante vouchers (comprobantes contables).
- d. En todo momento la contabilidad muestre suficientemente la existencia de transferencias parciales de la donación, aunque no sean usadas íntegramente.



- e. Se mantiene una lista de las compras principales de bienes fijos y equipos.
- f. La contabilidad (incluyendo listas de inventarios si las hay) debe ser firmada por la autoridad responsable de las actividades, así como por los auditores.

Una vez al año, o de acuerdo a lo que especifique el convenio, la autoridad del país receptor deberá remitir la contabilidad de las actividades implementadas. La rendición de cuentas puede seguir el año fiscal del país receptor, y no deberá, bajo ninguna circunstancia, ser remitida después de seis meses de haber expirado el año fiscal bajo revisión.

Cuando sea justificado, las autoridades del país donante pueden pedir cuentas separadas por diferentes ítems de las actividades individuales formando parte del convenio (como por ejemplo, para edificaciones y proyectos de construcción.)

Tanto como sea posible dentro de los seis meses después de la conclusión de las actividades o después de la expiración del convenio, las autoridades del país receptor son responsables de remitir la contabilidad final. Estas cuentas deberán mostrar un balance final de la totalidad de la donación ejecutada de acuerdo con el convenio. Cualquier saldo a favor del país donante debe remitirse inmediatamente a las autoridades donantes.

A la expiración del convenio, donde se demuestre, de hecho, una transferencia de equipos, muebles o construcciones que hayan sido financiadas con los fondos de la donación, se requiere que las dos partes del convenio preparen una lista específica de los ítems y sus valores. Esta lista será incluida en los documentos de transferencia.



## 2.2.4. AUDITORIA

Toda rendición de cuentas presentada por las autoridades del país receptor será debidamente auditada. La auditoria debe ser realizada, ya sea por una autoridad central competente o por un contralor público certificado del país receptor.

El informe de auditoria de la contabilidad aparecerá como un endoso de auditoria en las cuentas, acompañado por los comentarios en los registros de los auditores, si hubiera algunos.

Las autoridades del país receptor deberán asistir, en cuanto sea necesario, a los auditores del país donante durante el período cubierto por el convenio en el país receptor. Según convenio con las autoridades del país receptor, los auditores de la cooperación estarán permitidos de estudiar los informes, la contabilidad, las listas de inventarios, y cualquier otro material pertinente en términos del convenio y las líneas generales resaltadas aquí.



## **2.3. MARCO NORMATIVO**

### **2.3.1. Ley N° 1178**

Establece un modelo de administración y control para regular el funcionamiento de las entidades del Sector Público que se base en un criterio técnico que se conoce como enfoque de sistemas. El enfoque significa aplicar el concepto de características y funcionamiento de los sistemas a la administración pública; es decir que la Ley N° 1178 considera al Sector Público: las entidades, los componentes de las entidades, los sistemas de administración y de operación como un todo funcional donde el intercambio de insumos y productos, y la interacción e interrelación permanente, son la regla del funcionamiento en todas las instancias.

La Ley N° 1178 establece sistemas de administración, es decir aquellos sistemas que proporcionan los procesos e instrumentos necesarios para que las entidades sean administradas con criterios técnico administrativos y así puedan alcanzar un grado de desempeño que satisfaga las necesidades y expectativas de la sociedad.

Son ocho los Sistemas que regula la presente Ley y están agrupados por actividades de la siguiente manera:

#### **2.3.1.1. PARA PROGRAMAR Y ORGANIZAR LAS ACTIVIDADES**

- a. Sistema de Programación de Operaciones
- b. Sistema de Administración Organizativa
- c. Sistema de Presupuesto



### **2.3.1.2. PARA EJECUTAR LAS ACTIVIDADES PROGRAMADAS**

- a. Sistema de Administración de Personal
- b. Sistema de Administración de Bienes y Servicios
- c. Sistema de Tesorería y Crédito Público
- d. Sistema de Contabilidad Integrada

### **2.3.1.3. PARA CONTRLAR LA GESTION DEL SECTOR PÚBLICO**

- a. Control Gubernamental Integrado por el Control Interno y el Control externo Posterior

Considerando los antecedentes y los problemas en las entidades ejecutoras de la Cooperación relacionados con la ejecución de los recursos y la información financiera, así como también el marco conceptual de todas las auditorías descritas precedentemente, se propone efectuar auditorías concurrentes donde se establezca conjuntamente el proveedor del servicios las tareas y el alcance necesario para que confluyan los criterios de las auditorías mencionadas (financiera, operativa, de economía y eficiencia, auditorías de eficacia y de proyectos) en un trabajo de revisión continua y permanente durante la ejecución de los proyectos en cada de manera que se utilice al auditor para acompañar al ejecutor en su recorrido y permitir un control permanente e independiente que se refleje en el seguimiento permanente, identificación y solución oportuna de problemas y deficiencias, eficiencia y eficacia en la auditoría anual además de otros beneficios tanto para las entidades ejecutoras como para la Embajada Real de Dinamarca, así como también la correcta alineación entre la ejecución financiera y los aspectos Técnicos, Operativos y Administrativos de los proyectos de un determinado programa de cooperación, que permitan verificar si se han cumplido en forma adecuada con las disposiciones establecidas en los





contratos de convenio de cooperación como también los objetivos y metas trazadas, para el efecto, el alcance y la participación de los auditores externos será deberá ser coordinado en los términos de referencia de manera que se adecuen a los requerimientos planteados como Programa y las necesidades de cada entidad ejecutora, como por ejemplo: realizar revisiones de forma inmediata una vez concluidos los procesos y actividades.

### **2.3.2. SAS 56 (AU 329), "PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS"**

Proporciona una guía sobre la naturaleza de estos procedimientos, y ejemplos sobre como se aplicaran.

Las técnicas utilizadas para realizar los procedimientos analíticos varían en complejidad desde un análisis directo entre tendencias y razones hasta modelos matemáticos complejos que comprenden muchas relaciones e información desde muchos años anteriores. Un procedimiento analítico simple consiste en comparar renglones de ingresos y gastos en el año en curso con aquellos de períodos anteriores, observando diferencias significativas. Un procedimiento analítico más complejo podría involucrar el desarrollo de un modelo de regresión múltiple para estimar la cantidad de ventas durante el año utilizando información económica y de la industria. Los procedimientos analíticos también comprenden cálculos de relaciones porcentuales de los diversos renglones en los estados financieros, como los porcentajes de utilidad bruta. En todos estos enfoques, los auditores tratan de identificar diferencias inesperadas o la ausencia de diferencias esperadas. Estas diferencias pueden indicar errores en los estados financieros, que deben ser investigados a cabalidad por los auditores.

Esencialmente, el proceso de realizar procedimientos analíticos consta de cuatro pasos:



- a. Desarrollar una expectativa (o razón) del saldo de una cuenta.
- b. Determinar la cantidad de la diferencia en las expectativas, que puede aceptarse sin investigación.
- c. Comparar el saldo (razón) de la cuenta de la compañía con lo esperado.
- d. Investigar y evaluar diferencias significativas en relación con el esperado.

Hay una diversidad de tipos de información disponibles para los auditores para desarrollar las expectativas de los procedimientos analíticos, los cuales incluyen:

- a. Información financiera de periodos anteriores comparables.
- b. Resultados anticipados, como los presupuestos y los pronósticos.
- c. Relaciones entre los elementos de información financiera dentro de un periodo.
- d. Información derivada de firmas similares en la misma industria, como promedios industriales.
- e. Relaciones entre información financiera e información no financiera pertinente.

Cada cliente de auditoría genera información financiera interna que puede ser utilizada en la realización de los procedimientos analíticos. Los informes financieros de años anteriores, los pronósticos, los informes de producción y los informes de desempeño mensual son algunas fuentes de información que puede esperarse que tengan relaciones predecibles con las cantidades que aparecen en los estados financieros. Para incrementar la precisión de los procedimientos, pueden calcularse relaciones separadas para cada división o línea de producto.



# **CAPÍTULO III**

## **SOPORTE INFORMATIVO**



## **CAPÍTULO III**

### **SOPORTE INFORMATIVO**

### **AGENCIA DE COOPERACIÓN INTERNACIONAL**

#### **3.1. CARACTERÍSTICAS DE LA INSTITUCIÓN<sup>15</sup>**

La información para la Agencia de Cooperación Internacional es imprescindible por cuanto debe contar con información económica financiera homogénea y comparable. La usual complejidad de los recursos involucrados en una actividad de proyectos requiere una auditoría completa y no solo con un enfoque financiero teniendo en cuenta que se debe considerar los diversos tipos de auditoría operativa también.

Para ilustrar los requerimientos mínimos del trabajo de auditoría externa que se requieren en la Cooperación tomaremos la base de la Guía General de Documentación, Contabilidad, Auditoría, informes, etc. para países que reciben Asistencia Bilateral para el Desarrollo.

##### **3.1.1 LA POLÍTICA DE LA AGENCIA DE COOPERACIÓN INTERNACIONAL PARA EL DESARROLLO**

El objetivo principal de la política Agencia de Cooperación Internacional es la lucha contra la pobreza. La mejor manera de alcanzarlo es invirtiendo con objetivos claros y efectivamente en las personas y promoviendo un desarrollo económico sostenible. En este proceso se debe tener en cuenta el medio



ambiente, asegurar que los hombres y las mujeres tengan igualdad de oportunidades para participar en el proceso de desarrollo y que se respeten los valores democráticos y los derechos humanos. Otras condiciones esenciales para una eficaz lucha contra la pobreza son la prevención de conflictos, la inclusión de niños y jóvenes como recursos en el proceso de desarrollo, el libre comercio y la prevención y tratamiento del VIH/SIDA.

Para Agencia de Cooperación Internacional es importante lograr el mayor desarrollo posible con el dinero invertido. Por lo tanto, la mayor parte de la ayuda bilateral para el desarrollo se concentra en una selección de países con programa de cooperación prioritaria los cuales, a pesar de su vasta pobreza, demuestran la voluntad de crear por sí mismos un crecimiento sostenible y de mejorar las condiciones de vida de sus habitantes. En estos países existe la necesidad de desarrollar estrategias nacionales de largo plazo para luchar contra la pobreza, así como también es necesario introducir reformas destinadas a mejorar las condiciones para las inversiones públicas y privadas.

La Agencia de Cooperación Internacional se acopla a las propias estrategias del país para la lucha contra la pobreza por medio de una asociación de carácter vinculante y de largo plazo con todos los grupos objeto de la ayuda, es decir, los gobiernos, el sector privado y la sociedad civil, incluyendo los grupos de población más afectados por la pobreza. La flexibilidad es la piedra angular de una lucha eficaz contra la pobreza. Es necesario asegurar una continua adaptación de los instrumentos de la ayuda a las condiciones bajo las cuales se lleva a cabo la lucha contra la pobreza, con el fin de dirigir en la mayor medida posible la ayuda hacia sus objetivos. Esta estrategia establece los principios de la cooperación internacional con Bolivia para el desarrollo

---

<sup>15</sup>Debido al carácter de confidencialidad que tiene el presente trabajo las características presentadas son las comunes, en todas las Agencias de Cooperación Internacionales; que tengan como objetivo principal el colaborar a países en vías de desarrollo.



durante un periodo de cinco años (de 2005 a 2010) y forma, al mismo tiempo, el marco estratégico para una asociación de largo plazo con Bolivia.

### **3.1.2. BOLIVIA COMO PAÍS CON PROGRAMA DE COOPERACIÓN PRIORITARIA**

Bolivia es uno de los países con programa de cooperación prioritaria para la Agencia de Cooperación Internacional por ser el país con mayores índices de pobreza de Sudamérica, y porque sus diferentes gobiernos han demostrado la voluntad de promover reformas y un desarrollo sostenible en beneficio de los sectores pobres de población. Bolivia es uno de los países de la región en el que los ingresos están distribuidos de manera más desigual. Bolivia está ubicada en el puesto No 114 de las 177 naciones incluidas en el Índice de Desarrollo Humano del PNUD<sup>16</sup>.

A pesar de las serias crisis políticas que tuvieron lugar recientemente (2002-2005), la democracia boliviana ha demostrado una relativa robustez y, en la Bolivia actual, no se producen violaciones sistemáticas de los derechos humanos. Bolivia ha firmado todas las convenciones internacionales más importantes sobre derechos humanos.

Desde mediados de la década de los '90, se ha introducido una serie de reformas importantes y de relativo éxito, entre ellas una amplia reforma de descentralización, una reforma del sector de la educación, una reforma agraria y una modificación de la Constitución Nacional que reconoció a Bolivia como sociedad multicultural. Una distribución más equitativa de los recursos y la promoción de los derechos de los pueblos indígenas han sido temas de prioridad de los gobiernos bolivianos desde 1994, año en el que Bolivia fue seleccionada como país con programa de cooperación prioritaria.



Gracias a las amplias reformas introducidas en la última década, Bolivia ha logrado mejoras significativas en varios de los indicadores sociales, tales como la reducción del analfabetismo y de la mortalidad infantil. La pobreza, sin embargo, continúa afectando ampliamente al país.

La reforma de descentralización fortaleció las posibilidades de llevar a efecto una política que toma en cuenta los intereses locales. Los municipios reciben en la actualidad 20 por ciento de los ingresos fiscales públicos mediante transferencias directas. La democracia local participativa ha afianzado sus raíces y se ha expandido, lo cual se refleja, por ejemplo, en la participación política de los pueblos indígenas a nivel local. Debido a la falta de experiencia y de recursos humanos al nivel municipal y regional, el potencial que existe para la introducción de reformas aún no ha sido explotado en su totalidad.

La amplia reforma del sector de la educación introdujo nuevos planes de estudio, reforzó las calificaciones profesionales de los maestros y mejoró el acceso de los niños a la escuela primaria. Más de la mitad de la población de Bolivia tiene un idioma indígena como lengua materna. Por eso, para los pueblos indígenas la introducción de la enseñanza intercultural bilingüe ha sido un hito. La segunda fase de la reforma que se desarrollará en 2005, pondrá el énfasis en mejorar la calidad de la enseñanza y el acceso a la misma.

A través de la reforma agraria se han emitido títulos de propiedad para los campesinos pobres, especialmente en las tierras bajas, y para comunidades indígenas, a las que se les ha otorgado el derecho de propiedad basándose en el uso de las tierras en cuestión. De esta manera, por medio de la legalización de la propiedad, se contribuirá a asegurar a los grupos más

---

<sup>16</sup> Human Development Index, 2004



empobrecidos los ingresos para vivir. Se espera que la ejecución de la reforma, que por lo general ha sido bastante conflictiva, continúe después de 2006.

En el área institucional también se han logrado importantes resultados. Aquí cabe citar la exitosa introducción de cambios en instituciones estatales fundamentales (la Contraloría General de la República, el Banco Central), el establecimiento de nuevos órganos democráticos (la Fiscalía General de la República, el Defensor del Pueblo) y el fortalecimiento de autoridades centrales (la Aduana Nacional, el Servicio de Impuestos Nacionales y el Servicio Nacional de Caminos, entre otras instituciones).

A pesar de los progresos significativos obtenidos en el área social y los continuos esfuerzos realizados para introducir reformas, la situación en Bolivia durante los últimos años se ha caracterizado por crecientes tensiones sociales y políticas. Estas tensiones son expresión de un prolongado y muy arraigado descontento popular hacia el sistema político y el desarrollo económico que ha generado un aumento del desempleo y reducción de los ingresos para los segmentos pobres de la población.

Al mismo tiempo, la corrupción y el nepotismo campean aún en la vida pública, a pesar de los esfuerzos por reducirlos realizados durante el gobierno del presidente Mesa. Tal situación ha inducido a gran parte de los bolivianos a expresar una creciente insatisfacción hacia el sistema político y los partidos políticos tradicionales. Esto ha llevado también a la exigencia de reformas más fundamentales que apunten a una mayor participación y a un mayor control sobre las autoridades públicas.

El desarrollo político en Bolivia guarda similitud con las crisis de legitimidad que han afectado al sistema político de un número de países vecinos, y que en el plano político surgen de una limitada participación popular en las





estructuras democráticas y de la falta de confianza en la representatividad de los partidos tradicionales, mientras que en el plano económico están relacionadas con el elevado nivel de pobreza y la desigualdad existente en la distribución de bienestar.

La inestabilidad de los últimos años ha dificultado la cooperación internacional para el desarrollo en Bolivia y impidiendo un progreso suficiente en los programas sectoriales. Esto también se refleja en el hecho de que en 2003 y 2004 no fue posible ejecutar proyectos de desarrollo en toda la amplitud que el marco presupuestario de la cooperación de La Agencia de Cooperación Internacional para el país posibilitaba para el periodo.

Básicamente se pueden establecer tres escenarios para el desarrollo futuro que dependerá en gran medida de que se consiga establecer un consenso sobre la utilización de los recursos del gas natural y de cómo se desarrolle la Asamblea Constituyente programada para 2006. El desarrollo dependerá también de las coyunturas económicas en general y de cómo se desenvuelvan las elecciones programadas para el segundo semestre de 2005. Asimismo, del grado y la rapidez con que serán convertidos los resultados de la Asamblea Constituyente en legislación y en reformas que contribuyan a atenuar los principales conflictos políticos y económicos. Finalmente, la comunidad internacional, La Agencia de Cooperación Internacional incluida, tendrá la posibilidad de influir en este desarrollo a través de su apoyo y compromiso con la consolidación de las reformas:

- a) **Estabilidad:** La Asamblea Constituyente se realizaría en un marco de alto grado de consenso, lo cual supone una mayor estabilidad política y social que, a su vez, allanaría el camino para la consolidación y la profundización del desarrollo de las reformas clave en las áreas institucional, económica y política.



- b) **Disturbios sociales y conflictos políticos continuos:** La Asamblea Constituyente se realizaría sin construir puentes entre las profundas diferencias políticas y sociales que existen en Bolivia. Se esperaría la consolidación de ciertas reformas, pero sería complicado llegar a acuerdos sobre iniciativas nuevas y decisivas, lo cual podría a su vez resultar en que se prolonguen los disturbios sociales.
- c) **Inestabilidad:** La reavivación de los conflictos sociales podría frenar el desarrollo democrático y crear condiciones políticas e institucionales inestables. Esta situación podría generar mayores descontentos en la población y fortalecer a organizaciones radicales que propugnan por un cambio de sistema. Una grave crisis política de esta índole iría acompañada de una seria recesión económica y fuga de capitales. En última instancia la democracia podría verse afectada.

## 3.2. LA POBREZA Y EL DESARROLLO EN BOLIVIA

### 3.2.1 PERFIL DE LA POBREZA

Con un PNB por habitante de US \$ 890 (2003), Bolivia es el país más pobre de América del Sur. Más del 37 por ciento de la población vive por menos de 1 dólar por día, mientras que un 64 por ciento por menos de 2 dólares diarios. Bolivia se ubica en el puesto número 114 de los 177 países en el Índice de Desarrollo Humano del PNUD<sup>17</sup>. Asimismo, la distribución de ingresos es una de las más desiguales de la región. El 20 por ciento de los más pobres de la población cuentan por menos del 4 por ciento de PIB (1999).

---

<sup>17</sup> Human Development Index, 2004



En 2004, recién se revirtió el declive económico de varios años. El crecimiento económico durante el periodo 1999-2002 llegó a un promedio de 1.5 por ciento, lo cual en combinación con un crecimiento demográfico de 2.3 por ciento ha provocado una caída del ingreso real por habitante.

La pobreza aún se concentra geográficamente en áreas rurales, especialmente entre los pueblos indígenas en el altiplano. No obstante, en las ciudades existen cada vez más casos de pobreza extrema a medida que llegan más personas a los barrios más pobres de la periferia urbana. Las mujeres, especialmente aquellas provenientes de pueblos indígenas y las mujeres jefas de hogar son, en términos relativos, las más afectadas por la pobreza.

Ante la falta de una política de distribución eficiente, el crecimiento económico en Bolivia ha tenido sólo un efecto limitado sobre la reducción de la pobreza. En la actualidad, el 1 por ciento de crecimiento económico contribuye a una reducción de la pobreza de un 0.33 por ciento. Según una nota prospectiva del PNUD, la pobreza extrema en el año 2015 llegará a un 27 por ciento. Esto es 10 puntos porcentuales más altos que lo estipulado por el Objetivo del Milenio de la reducción de la pobreza para 2015, que Bolivia también ha suscrito.

La esperanza media de vida en Bolivia ha aumentado casi 4 años en una década hasta llegar a 63.6 años (2002). Gracias al fortalecimiento del sector de la salud, la mortalidad infantil y la materna ligada al parto se han visto reducidas. Sin embargo, Bolivia sigue teniendo un atraso considerable en la mayor parte de los parámetros de salud, en comparación con otros países sudamericanos. A esto cabe agregar que los avances registrados en los indicadores de salud para los pueblos indígenas en las zonas rurales, como es la reducción de la mortalidad infantil, están por debajo del promedio nacional.



A pesar de que en Bolivia la incidencia del VIH/SIDA continúa siendo de las más bajas en la región, será necesario reforzar los esfuerzos preventivos.

Según las investigaciones internacionales, Bolivia se encuentra entre los 2 o 3 países más afectados por la corrupción en América Latina. La extensa corrupción tiene una influencia negativa sobre las posibilidades de luchar contra la pobreza de manera efectiva. Como también ocurre en otros países, la corrupción contribuye a una mayor desigualdad, a reducir el papel que juega el aparato del Estado en la distribución equitativa de los recursos y a limitar los medios de que dispone el sector público para invertir en recursos humanos a través de los sectores de la salud y la educación.

### **3.2.2. LA ESTRATEGIA BOLIVIANA DE REDUCCIÓN DE LA POBREZA REVISADA – ASPECTOS PRINCIPALES Y DEBILIDADES**

La presente estrategia se basa en el proyecto para la nueva Estrategia Boliviana de Reducción de la Pobreza. Bolivia está revisando su estrategia de reducción de la pobreza, y se espera que esté lista a fines de 2005 o principios de 2006. El amplio diálogo nacional sobre la estrategia ha involucrado a la totalidad de 314 municipios del país, contando además con la participación de un gran número de organizaciones de la sociedad civil. El diálogo concluyó a finales del año 2004. La nueva estrategia boliviana será también el punto de partida para el diálogo de Bolivia con las instituciones financieras internacionales y para el apoyo que recibirá de las mismas (el Banco Mundial, el Banco Interamericano de Desarrollo y el FMI) y los demás donantes bilaterales.

La nueva estrategia de reducción de la pobreza pone especialmente énfasis en disminuir la pobreza mediante una iniciativa de aplicación en varios frentes, en la producción (el sector productivo) y en el sector social y de la salud (el



sector social). Con relación a la estrategia anterior (2001-2004), entre otras áreas, se da mayor prioridad a la agricultura y a la industria. Se considera necesaria la creación de empleo, ya que Bolivia sufre de un elevado nivel de desempleo y de un crónico nivel de subempleo. Más concretamente, los objetivos de la estrategia de reducción de la pobreza se basan en los Objetivos del Milenio establecidos por la ONU para el año 2015, adaptados a las condiciones locales. Esto ha resultado en las ocho prioridades que se especifican a continuación:

<b>El sector productivo</b>	<b>El sector social</b>
1. Creación de empleo	1. Prestaciones sociales para los grupos de menores ingresos
2. Ampliación del acceso a tierras	2. Educación primaria y educación técnica
3. Apoyo a la producción, transformación y comercialización	3. La salud materna e infantil, y la lucha contra enfermedades frecuentes como el mal de chagas, la malaria y la tuberculosis
4. Desarrollo económico en zonas rurales	4. Agua y saneamiento básico

En la estrategia se indica que el progreso en áreas transversales como la equidad de género, el medio ambiente, los derechos humanos, la democracia y la buena gestión de gobierno son condiciones necesarias para una lucha efectiva contra la pobreza. También se pone énfasis en la sostenibilidad de las finanzas públicas, en las reformas institucionales y en la participación popular y el diálogo. El aspecto de la redistribución será promovido a través de una ampliación del acceso a tierras y la introducción gradual de una recaudación impositiva progresiva. Además, se espera que los resultados de las inversiones realizadas en los sectores sociales tengan un efecto positivo a largo plazo sobre la distribución de recursos en Bolivia.

Sin embargo, la nueva estrategia de reducción de la pobreza tiene una serie de puntos básicos poco claros y debilidades potenciales. Una de las



debilidades esenciales en la estrategia es la falta de focalización. Esto resulta en falta de prioridades claras, lo que a su vez dificulta el seguimiento de la ejecución y la evaluación del éxito de la iniciativa. A esto se suma el hecho de que el sistema de monitoreo de los programas en la nueva estrategia de reducción de la pobreza aún no ha sido desarrollado completamente. Mediante el diálogo con el gobierno y en cooperación con otros donantes, La Agencia de Cooperación Internacional favorecerá el desarrollo de un sistema de monitoreo satisfactorio, que incluya indicadores de resultados para las áreas prioritarias de la estrategia y para los temas transversales. Este sistema también deberá reflejarse en los informes anuales de avance que serán discutidos con los actores relevantes, entre ellos los donantes.

Por último, aún no se ha aclarado la cuestión de cómo esta nueva estrategia se reflejará en el presupuesto estatal. La primera estrategia de reducción de la pobreza tenía también la debilidad de que establecía directrices para el uso de los fondos de la iniciativa HIPC, sin establecer a la vez una conexión con programas destinados a la reducción de la pobreza financiados mediante el presupuesto estatal. La intención del gobierno es crear una mayor conexión entre, por un lado, la estrategia de reducción de la pobreza y las estrategias sectoriales y, por el otro, el presupuesto lo cual, empero, requerirá un considerable fortalecimiento del proceso presupuestario nacional y de la eficacia de la administración financiera pública.

### **3.2.3. FINANCIAMIENTO DE LA ESTRATEGIA DE REDUCCIÓN DE LA POBREZA**

La primera estrategia de reducción de la pobreza fue diseñada principalmente para utilizar los fondos liberados mediante el alivio internacional de la deuda. Estos fondos destinados a aliviar la deuda equivalen a un 1.6 por ciento del PIB en 2003, es decir casi un 5 por ciento del total del presupuesto público.



Los donantes internacionales y los bancos de desarrollo aportaron fondos suplementarios destinados a inversiones públicas dentro de las áreas prioritarias de la estrategia.

Para el gobierno boliviano será un gran desafío conseguir los fondos necesarios para financiar la nueva estrategia de reducción de la pobreza. En el presupuesto público, los gastos en concepto de prestaciones sociales ya equivalen a casi un 59 por ciento de todos los gastos (promedio 1999-2003). Al mismo tiempo, las finanzas públicas se caracterizan por un alto grado de inflexibilidad. La gran mayoría de las partidas presupuestarias (salarios, pensiones, servicio de la deuda, etc.) son fijas a corto plazo.

La inflexibilidad en los gastos públicos también ha contribuido al creciente déficit presupuestario (alcanzó un 3.5 por ciento del PIB en 1999 y se espera que será del 6 por ciento en 2004). Para poder crear un espacio de maniobra para implementar la estrategia de reducción de la pobreza, por un lado el gobierno deberá modificar las prioridades de gastos destinados al sector social, y por otro lado deberá aumentar gradualmente la base de ingresos, principalmente mediante una reforma fiscal y con los beneficios obtenidos a través de la exportación de gas.

En este sentido se dio un paso positivo con la realización del referéndum sobre gas natural en 2004, donde, entre otras cuestiones, se aprobó utilizar una parte considerable de los ingresos obtenidos por concepto de recaudación de impuestos y regalías a través de la exportación de gas natural para promover la educación, la salud, la construcción de la red vial y la creación de empleo. Sin embargo, en los siguientes meses no se logró crear consenso político sobre la legislación relativa al gas natural. De cualquier modo, pasará un amplio tiempo hasta que los impuestos derivados de la explotación del gas alcancen un nivel tal que puedan financiar las inversiones requeridas para la reducción de la pobreza.



### 3.2.4. OBJETIVOS PRINCIPALES DE LA COOPERACIÓN DE LA AGENCIA DE COOPERACIÓN INTERNACIONAL CON BOLIVIA

El objetivo principal de la ayuda a Bolivia es contribuir a un crecimiento económico que permita la reducción de la pobreza, así como también promover la buena gestión de gobierno y difundir el respeto hacia la democracia y los derechos humanos. En vista de la composición demográfica de la población, se pondrá especial énfasis en los derechos de los pueblos indígenas, así como en la equidad de género como temas transversales de especial importancia.

Para asegurar la compatibilidad con las prioridades nacionales para el desarrollo, el marco para el programa danés de ayuda es la nueva Estrategia Boliviana de Reducción de la Pobreza. De acuerdo con las prioridades de la misma, la ayuda de La Agencia de Cooperación Internacional se concentrará geográficamente en mayor medida que antes en la región del altiplano, donde el nivel de pobreza es más elevado. Sin embargo, un número de iniciativas tendrá un carácter nacional más amplio. El programa para el país se llevará a cabo en un marco de estrecha cooperación con todos los actores de importancia, incluyendo el gobierno de Bolivia, la sociedad civil y otros donantes.

Una serie de ONG's pertenecientes a La Agencia de Cooperación Internacional llevan varios años realizando proyectos en Bolivia entre otras áreas en las de educación, salud y agricultura con el fin de mejorar las condiciones de vida de los pueblos indígenas y promover sus derechos. En el periodo 2005-2010 será también un objetivo promover el intercambio de conocimientos y la coordinación con las actividades de proyectos de la





sociedad civil, con el fin de lograr una interacción óptima entre los respectivos esfuerzos.

### **3.2.5. SELECCIONES ESTRATÉGICAS, ENTRE ELLAS LA SELECCIÓN DE SECTORES**

Como en otros países, el problema de la pobreza en Bolivia es el resultado de una compleja combinación de factores (políticos, económicos, sociales), que sólo puede ser resuelto a través de iniciativas multifacéticas. Se requieren esfuerzos específicos para promover el proceso de democratización y las reformas. Para ello es indispensable, entre otros aspectos, asegurar una participación popular más amplia en los procesos de decisión, especialmente en el caso de los pueblos indígenas, fortalecer el diálogo nacional entre los diferentes grupos de la población y de interés, y promover la reforma del sector público para despolitizarlo y para reducir el nivel de corrupción. Asimismo, es esencial contribuir a un crecimiento económico sostenible mediante la creación de oportunidades sostenibles de ingresos, la redistribución de recursos y el desarrollo de los recursos humanos entre los grupos pobres de la población.

Los marcos y áreas de acción de la futura cooperación para el desarrollo entre La Agencia de Cooperación Internacional y Bolivia han sido objeto de continuas discusiones y reuniones a diferentes niveles. Sobre la base del análisis aquí expuesto, el proyecto de la Estrategia Boliviana de Reducción de la Pobreza y otros documentos estratégicos importantes, se ha acordado que la cooperación bilateral durante el periodo comprendido entre 2005 y 2010 enfocará las siguientes tres áreas clave:



- a) Promoción de buena gestión de gobierno, reforma del sector público, reconciliación nacional, diálogo y gestión de conflictos, derechos humanos, democracia y equidad de género y derechos de los pueblos indígenas a través de apoyo temático y apoyo al programa sectorial para pueblos indígenas.
  
- b) Crecimiento económico sostenible para la reducción de la pobreza a través de apoyo destinado a la agricultura y al sector ambiental en las regiones más pobres del país.
  
- c) Desarrollo de recursos humanos a través del apoyo destinado a los pueblos indígenas y al sector de la educación.

La cooperación para el desarrollo entre Bolivia y la Agencia de Cooperación Internacional se basa en iniciativas y acuerdos de asociación estratégicos de largo plazo con los sectores público y privado y con la sociedad civil. Asimismo, la cooperación se basará en experiencias de gran valor obtenidas en aquellos sectores a los que ya se han destinado fondos daneses de ayuda.

La estrategia cubre el apoyo a dos áreas temáticas: "Gestión de conflictos, derechos humanos, democracia y equidad de género" y "Reforma del sector público".

El área temática llamada "Gestión de conflictos, derechos humanos, democracia y equidad de género" recibe apoyo con el fin de fortalecer la capacidad de las organizaciones e instituciones nacionales para entablar diálogos y negociaciones y contribuir a que se respeten los acuerdos suscritos. El objetivo es contribuir a crear un mayor consenso sobre cuestiones políticas y económicas importantes en la sociedad. De esta



manera se hace frente a algunas de las causas que están detrás de los disturbios que han tenido lugar en los últimos años. Asimismo, una mejora de la situación de derechos humanos y la promoción de la equidad de género constituyen un requisito para una lucha eficaz contra la pobreza.

El apoyo temático a la "Reforma del sector público" promoverá el desarrollo de un sector público ordenado y transparente, tanto al nivel central como en los municipios. El sector público es el principal responsable de una prestación de servicios eficiente en lo referente a educación, salud e infraestructura. Además, la transparencia y la predictibilidad de la administración pública podrán aumentar la influencia de la sociedad civil en los procesos de decisión democráticos, creando así las bases para un mayor consenso sobre la función del sector público. Si el desarrollo de la situación en Bolivia entra en una fase de mayor estabilidad caracterizada por un ritmo de reformas más dinámico, se podrá considerar otorgar apoyo presupuestario conjuntamente con otros donantes y en tanto instrumento para promover las reformas en el sector público. Las posibilidades para un eventual apoyo de parte de La Agencia de Cooperación Internacional al presupuesto dependerá de una serie de condiciones. Entre otras, el avance en la lucha contra la corrupción, establecimiento de un proceso presupuestario transparente, reformas institucionales en el ministerio de hacienda y la contraloría de la república.

Mediante el apoyo a las áreas temáticas se pretende contribuir a crear un marco que facilite una ejecución eficaz de la estrategia de reducción de la pobreza, y más específicamente para la ejecución de programas sectoriales seleccionados. En el marco de la cooperación para el desarrollo con Bolivia para los próximos cinco años se han seleccionado cuatro áreas como sectores prioritarios: 1) derechos de los pueblos indígenas, 2) agricultura, 3) medio ambiente y 4) educación.



Los pueblos indígenas continúan ocupando una posición económica, política y socialmente marginal en la sociedad boliviana. Por ello, el apoyo destinado a promover los derechos de los pueblos indígenas se considera absolutamente decisivo. Un componente central en el apoyo sectorial es el apoyo al proceso de reforma agraria como parte de los esfuerzos dedicados a crear una distribución más equitativa de los recursos.

A través del apoyo destinado al sector agrícola, La Agencia de Cooperación Internacional busca promover la productividad y las actividades generadoras de ingresos para la población campesina pobre con el objeto de crear un crecimiento económico sostenible que ayude a combatir la pobreza. La agricultura es la actividad principal entre los grupos de más escasos ingresos en Bolivia. Por eso, este sector es también una de las prioridades esenciales de la nueva Estrategia Boliviana de Reducción de la Pobreza. El apoyo danés al sector se llevará a cabo de acuerdo a la estrategia nacional de Bolivia para el desarrollo de la agricultura y de las áreas rurales, lo que constituye una contribución al cumplimiento de los objetivos de la estrategia de reducción de la pobreza.

Bolivia es un país rico en recursos naturales. Cuenta, por ejemplo, con una de las más extensas superficies forestales del mundo, abundantes minerales y gas natural. Sin embargo, la administración inapropiada de los recursos crea serios problemas ambientales, lo que influye significativamente en las condiciones de vida y el estado de salud de los grupos pobres de la población. Los habitantes de zonas donde existe una explotación minera descontrolada o donde se encuentran industrias fuertemente contaminantes suelen no contar con agua potable (como es el caso para más del 20 por ciento de los habitantes de Bolivia) ni posibilidades de cultivar la tierra. El programa sectorial para el medio ambiente intenta apoyar en la solución de estos problemas contribuyendo a la mejora de la gestión ambiental, tanto en



el nivel central como en los municipios, y realizando esfuerzos dirigidos al objetivo de reducir la contaminación proveniente de la minería y la industria.

### **3.2.6. EL APOYO DE LA COMUNIDAD INTERNACIONAL DE DONANTES A BOLIVIA**

Bolivia recibe una cantidad considerable de fondos internacionales para el desarrollo. En 2003 recibió un total de 925 millones de dólares, el equivalente a una contribución de 105 dólares por habitante. La ayuda internacional para el desarrollo aportó en 2003 recursos por un total de 11.8 por ciento del PNB y aprox. 37 por ciento de los gastos totales del gobierno central. En 2003, los donantes bilaterales más importantes en cuanto al monto de fondos desembolsados fueron EE.UU., Alemania, Japón, los Países Bajos, Suecia y Dinamarca. Los mayores donantes multilaterales son la Corporación Andina de Fomento, el Banco Interamericano de Desarrollo, la Comisión Europea y el Banco Mundial que, en conjunto, cubren aproximadamente la mitad de la ayuda a Bolivia.

### **3.2.7. OBJETIVOS PARA LA INTEGRACIÓN DE LA AYUDA Y ARMONIZACIÓN CON OTROS DONANTES**

La armonización de la ayuda cubre, por un lado, la adaptación de los programas de ayuda de los donantes a las políticas y estrategias nacionales y, por otro, la integración de la ayuda de cada uno de los donantes en los procedimientos nacionales. De esta manera, toda la ayuda resultará también más focalizada y eficiente en el uso de recursos. Un análisis realizado en 2003 demostró que en ese momento se estaban ejecutando un total de 1700



proyectos en Bolivia a cargo de diferentes donantes, lo que muestra la necesidad de un mayor esfuerzo de armonización. Una condición importante para la armonización de la ayuda destinada a Bolivia es que el gobierno conduzca las actividades de coordinación necesarias. El gobierno del presidente Mesa tomó nuevas iniciativas para fortalecer la coordinación entre el gobierno y los donantes a través de la creación de grupos de trabajo y foros de coordinación en determinadas áreas y sectores, por ejemplo en el campo de apoyo presupuestario y para el medio ambiente.

Además de apoyar las actividades de coordinación del gobierno, La Agencia de Cooperación Internacional buscará en los próximos años establecer acuerdos de asociación estratégicos con los demás donantes en Bolivia. Estos acuerdos de asociación resultarán en un diálogo fortalecido y más profundo con las autoridades bolivianas, pero también, más concretamente, en una serie de arreglos de cofinanciamiento. Hasta ahora, en Bolivia se han aplicado relativamente pocos programas de cofinanciamiento. Esto se debe, por un lado, a que la capacidad administrativa en el sector público ha resultado insuficiente y, por el otro, a que muchos donantes hasta ahora no han mostrado gran voluntad ni capacidad para incorporarse a arreglos de cofinanciamiento de este tipo.

Asimismo, se trabaja para integrar mejor el apoyo danés en estructuras nacionales. Esto aseguraría una sostenibilidad a largo plazo en el programa de ayuda, a medida que la capacidad necesaria en el sector público se va construyendo (en planificación, ejecución, control financiero y monitoreo).

En cuanto a la armonización de la cooperación para el desarrollo se han establecido los siguientes objetivos e indicadores para la cooperación para el desarrollo con Bolivia. Los objetivos han sido elaborados basándose en los métodos recomendados por la OCDE/CAD para la armonización de la ayuda para el desarrollo.



Independientemente del desarrollo que se concrete, será importante para la Agencia de Cooperación Internacional asegurar la armonización de donantes, buscar posibilidades de cofinanciamiento de proyectos y coordinar activamente con otros donantes en materia de estrategias y prioridades.

### **3.2.8. AUDITORIA**

Toda rendición de cuentas presentada por las autoridades del país receptor es debidamente auditada. La auditoria se realiza, ya sea por una autoridad central competente o por un contralor público certificado del país receptor.

El informe de auditoria de la contabilidad aparece como un endoso de auditoria en las cuentas, acompañado por los comentarios en los registros de los auditores, si hubiera algunos.

### **3.2.9. OBJETIVO DE LA AUDITORIA**

El Servicio de Auditoria Externa a contratarse tiene por objeto la realización de una auditoria financiera independiente y de control interno, a la ejecución de los recursos financieros desembolsados por los Donantes a la Entidad Ejecutora, en cumplimiento a los términos y condiciones establecidos en los Convenios, durante las gestiones pertinentes, desde su inicio hasta la fecha del último reembolso por parte de la Entidad Ejecutora a los Donantes.

La auditoria financiera debe ser ejecutada siguiendo las normas de auditoria generalmente aceptadas, las cuales deben ser compatibles con las Normas de Auditoria promulgadas por IFAC. Considerar también la Sección 5, de la "Guía



General de Documentación, Contabilidad, Auditoría, informes, etc. para países que reciben Asistencia Bilateral para el Desarrollo”.

### 3.2.10. ACTIVIDADES.

El Servicio de Auditoría deberá:

- Verificar la existencia y expresar una opinión, sobre los Estados Financieros de los Proyectos (Estado de Recursos y Gastos y Estado de Ejecución Presupuestaria) comparado con el POA y su respectivo Presupuesto por el período comprendido desde la fecha de inicio de cada uno de los CONVENIOS hasta el reembolso de los fondos no utilizados, emitidos por la Entidad Ejecutora. Asimismo debe emitirse opinión de razonabilidad sobre todos los aspectos significativos, los ingresos recibidos, los bienes adquiridos y los gastos incurridos por el período en revisión.
- Evaluar y obtener un entendimiento suficiente de la estructura de control interno con la que contaba la Entidad Ejecutora, evaluar el riesgo de control e identificar las condiciones reportables, incluyendo debilidades importantes de control interno y sus respectivas recomendaciones.
- Realizar el examen de auditoría para determinar si la Entidad Ejecutora, en la administración financiera, ha cumplido con todos los aspectos importantes de los términos de los Convenios y expresar opinión al respecto.
- Verificar que la información contable este debidamente respaldada, documentada y actualizada.





- Conciliar la información de desembolsos de los Donantes con los movimientos del Banco de la Entidad Ejecutora.
  
- Conciliar las devoluciones de recursos no utilizados de la Entidad Ejecutora a los Donantes, para ver si no es necesario realizar algún ajuste correspondiente.
  
- Verificar que los gastos que presenta la Entidad Ejecutora estén en relación al presupuesto aprobado y a sus respectivos POA's.
  
- Si fuera el caso, identificar y cuantificar los Costos Cuestionados y/o Gastos No Documentados, con el fin de solicitar a la Entidad Ejecutora su regularización ó el correspondiente reembolso de los mismos por parte de la Entidad Ejecutora a los Donantes.
  
- Realizar pruebas necesarias para asegurarse que todos los activos y pasivos han sido adecuadamente registrados y cancelados a la fecha de cierre.
  
- Realizar inspecciones físicas a los inventarios y otros activos similares para determinar la validez o diferencias de los reportes de la Entidad Ejecutora.



- Realizar pruebas de los cálculos en planillas y verificación de porcentajes aplicados en retenciones y aportes a la Seguridad Social o si se trata de contratos civiles aplicación de Impuesto correspondiente de la Entidad Ejecutora.

### 3.2.11. ASISTENCIA POR MEDIO DE PROYECTOS

La asistencia por medio de proyectos cubre una amplia gama de apoyo que va de los programas temáticos (por ejemplo, programas de derechos humanos, gobernabilidad o medio ambiente) a pequeños proyectos muy localizados.

La asistencia por medio de proyectos puede ser un esfuerzo de donantes múltiples o un proyecto apoyado solamente por la Agencia de Cooperación Internacional.

Los proyectos normalmente tendrán un alcance más limitado que el apoyo que se brinda a programas sectoriales.

Sin embargo los programas temáticos pueden ser aun mas complejos o heterogéneos en su composición y en cuanto a sus relaciones de asociación ("partenariados").

También son validos para la asistencia por medio de proyectos los principios claves de la asistencia que en términos generales establecen que las actividades sean planificadas a plazos más largos, en un marco analítico y estratégico, que los socios ejerzan apropiación, que en la medida de lo posible los procedimientos para su aplicación estén alineados con procedimientos nacionales financieros y administrativos, que los donantes armonicen sus esfuerzos y que se busquen actividades orientadas a resultados.



### **3.2.12. ASISTENCIA TÉCNICA**

Al proporcionar asistencia técnica como parte de la asistencia de la Agencia de Cooperación Internacional para el desarrollo, el objetivo principal es apoyar el desarrollo de capacidad en instituciones pertinentes.

Los instrumentos de asistencia técnica establecen la provisión de servicios de asesores y consultores (extranjeros, regionales y nacionales) de largo y corto plazo; capacitación o educación formal e informal, incluyendo becas, arreglos de hermanamiento, participación en redes y apoyo en base al Internet; todo esto bajo el seguimiento de las directrices de apoyo de la Agencia de Cooperación Internacional.

### **3.2.13. APOYO A LA SOCIEDAD CIVIL**

Las sociedades de la sociedad civil tienen un rol importante en términos de asegurar la participación e involucramiento popular en el proceso de desarrollo. Existe la necesidad de llevar a cabo un análisis profundo de la interacción entre la sociedad civil y el estado.

Las organizaciones de la sociedad civil no pueden reemplazar al sector público ni a los órganos democráticos representativos, pero pueden ayudar a la gente pobre y marginada a mejorar su involucramiento en la formulación de políticas y en la ejecución de programas específicos. Si bien las organizaciones de la sociedad civil pueden jugar un papel importante apoyando actividades específicas para el desarrollo, la Agencia de Cooperación Internacional considera que su papel principal es el de los actores sociales y defensores/ promotores de causas y por lo tanto trabajara para evitar que se los utilice como administradores de proyectos limitados al bienestar social.



### 3.3. SUPERVISIÓN DEL PROGRAMA DE COOPERACIÓN

La supervisión del programa de cooperación tendrá lugar en diferentes niveles mediante 1) Seguimiento del desarrollo general en lo político, económico y social, 2) monitoreo de la ejecución de la nueva estrategia del gobierno boliviano para la reducción de la pobreza (2005-2008), 3) desarrollo y control de los indicadores dentro de los respectivos programas sectoriales y control financiero. El monitoreo de los dos últimos niveles cambiaría de carácter si Bolivia sufriera una crisis política seria que dificulte mantener los acuerdos vinculantes de asociación con las instituciones públicas.

El desarrollo general político, económico y social tendrá una influencia decisiva sobre la puesta en práctica del programa para el país. La situación será monitoreada constantemente, y La Agencia de Cooperación Internacional, a través del diálogo con autoridades y con la sociedad civil, evaluará también la necesidad de adaptar cada uno de los programas. Periódicamente se realizarán las reuniones del Grupo Consultivo (CG) con Bolivia, en las que los donantes junto con el gobierno y la sociedad civil discutirán la situación y los problemas centrales de la cooperación para el desarrollo. Concretamente, durante las negociaciones regulares de alto nivel sobre la cooperación para el desarrollo entre La Agencia de Cooperación Internacional y Bolivia, se discutirá también la adaptación de las iniciativas de cooperación.

El sistema de monitoreo de la Estrategia Boliviana de Reducción de la Pobreza revisada no ha sido aún desarrollado por completo. La Agencia de Cooperación Internacional trabajará activamente para que se establezca un sistema de seguimiento apropiado, sin perjudicar la responsabilidad del propio gobierno boliviano y la propiedad nacional del proceso. Dado que la estrategia se basa en los Objetivos del Milenio para la reducción de la pobreza, el monitoreo de la estrategia



incluirá el desarrollo en estos indicadores.

Para hacer un seguimiento del desarrollo de cada una de las áreas prioritarias en esta estrategia será necesario apoyar el desarrollo de sistemas de monitoreo al nivel nacional, que en varias áreas aún son insuficientes. Puede resultar necesario fortalecer la capacidad de administración en instituciones bolivianas pertinentes para mejorar la calidad de la supervisión para que alcance un nivel aceptable. Esto sería un requisito para una mayor integración de los fondos daneses en las estructuras nacionales.

La administración y control financieros serán supervisados en detalle. El Ministerio de Hacienda de Bolivia ha desarrollado un sistema financiero de relativo buen funcionamiento para el control de los gastos públicos que hoy se utiliza en instituciones gubernamentales centrales. Sin embargo, el sistema aún no funciona como una herramienta de gestión eficiente para el control de actividades y resultados en todo el sector público.

Una condición para que La Agencia de Cooperación Internacional, en colaboración con otros donantes, considere otorgar apoyo macroeconómico a Bolivia será la introducción de iniciativas especiales para controlar y asegurar mejoras en la administración financiera del sector público.

Por último, el fortalecimiento de los mecanismos de control por parte de la sociedad civil boliviana será un aspecto central en el apoyo danés al proceso de descentralización y a la ejecución de la estrategia de reducción de la pobreza en general.



### 3.4. AUDITORIA EX POST Y LA AGENCIA DE COOPERACIÓN INTERNACIONAL

El estudio y análisis de los factores insuficientes en la auditoría ex post, tuvo como fuente primaria los informes de auditoría de las gestiones 2002, 2003 y 2004 del Programa de Apoyo a Pueblos Indígenas y Participación Popular financiados por la agencia de Cooperación Internacional.

La razón principal para considerar el PAPI<sup>18</sup> como objeto central de estudio se debe a que este considera el total de municipios y mancomunidades (26 municipios y 4 mancomunidades), así como también Instituciones del Sector Público y entidades de la Sociedad Civil. Siendo estas características las que la convierten en el programa más completo y por lo tanto más representativo de toda la cooperación internacional (Ver Cuadro N° 1).

Cuadro N° 1

#### ENTIDADES EJECUTORAS Y PROYECTOS DEL PROGRAMA DE APOYO A PUEBLOS INDÍGENAS

N°	EJECUTORES
2	Prefecturas
27	Municipios
5	Mancomunidades
4	Instituciones de la Administración Central
7	Instituciones de la Sociedad Civil
1	Unidad de Coordinación

Fuente: Agencia de Cooperación Internacional

Elaboración: Propia

<sup>18</sup> PAPI: Programa de Apoyo a Pueblos Indígenas



### 3.5. PROGRAMA DE APOYO A PUEBLOS INDÍGENAS (PAPI)

La segunda fase del programa para los pueblos indígenas, que se espera lanzar a principios de 2005, tiene como objetivo principal apoyar la política nacional para los pueblos indígenas, que esta siendo elaborada. El programa ha sido diseñado de acuerdo con la estrategia de La Agencia de Cooperación Internacional para los pueblos indígenas que pone especial énfasis en el aspecto de los derechos, de acuerdo a lo establecido en el Convenio 169 de la OIT.

Los socios más importantes para este programa son el Ministerio de Asuntos Indígenas, el Instituto Nacional de la Reforma Agraria y las organizaciones nacionales, regionales y locales de pueblos indígenas. Para las actividades del sector en los próximos años, el Ministerio de Asuntos Indígenas ha establecido los siguientes objetivos específicos:

- a) Integración de la atención a las condiciones especiales de los pueblos indígenas (ley N° 1257) en 7 ministerios clave, 4 departamentos, 12 municipios, 9 juzgados y 5 comisiones parlamentarias.
- b) Finalización del proceso de saneamiento y titulación de las Tierras Comunitarias de Origen<sup>19</sup> (TCO) en 19 TCO en las tierras bajas y en 42 en el altiplano, iniciado en la primera fase y en 37 nuevas TCO en el altiplano.
- c) Ejecución de planes sostenibles de desarrollo en las tierras comunitarias de origen de los pueblos indígenas, 5 en las tierras bajas y 15 en el altiplano.

---

<sup>19</sup> Tierra Comunitaria de Origen: (TCO) Es el espacio geográfico que encierra las tierras, bosques, ríos y lagunas donde siempre han vivido los pueblos y comunidades indígenas y originarias. Es el lugar donde nacieron y vieron crecer a sus hijos, conviviendo en armonía con los animales, plantas y la naturaleza, haciendo uso de los recursos naturales. En estas tierras construirán su futuro, desarrollando y manteniendo sus propias formas de vida, organización social, económica y cultural. Todos los miembros de la comunidad tanto hombres como mujeres, son dueños por igual de la TCO.



- d) Ampliación de la cooperación entre las TCO y las estructuras político - administrativas, especialmente en municipios y departamentos.
- e) Durante la década de los '90 se han logrado avances considerables en el reconocimiento de la población indígena y sus derechos especiales, por ejemplo: en cuanto al acceso a tierras indígenas comunitarias y la promoción de la enseñanza intercultural bilingüe. La Agencia de Cooperación Internacional ha contribuido a este proceso durante la primera fase del programa para pueblos indígenas.

La mayoría de los pueblos indígenas se encuentra aún entre los grupos más pobres del país y su participación política es relativamente baja. La situación refleja siglos de discriminación y marginación de los pueblos indígenas, primero durante toda la época colonial y posteriormente, durante el siglo XX, cuando se intentó la asimilación de las culturas indígenas a un Estado dominado por la lengua y la cultura española. Recién con la reforma de la Constitución de 1994, Bolivia fue reconocida como una sociedad multicultural.

A través del programa sectorial de la Agencia de Cooperación Internacional, junto con otros donantes, destinará su apoyo al desarrollo y ejecución de la política nacional en ésta área. En este marco, el apoyo danés incluirá una iniciativa basada en objetivos claros en tres áreas principales:

- 1) Apoyo a los derechos de los pueblos indígenas, incluyendo la promoción de la participación política de dichos pueblos en los municipios y en el nivel central;
- 2) Saneamiento y titulación de tierras comunitarias de origen. Considerando que el proceso de repartición de tierras es muy conflictivo debido a los muchos intereses que existen, el apoyo incluirá iniciativas destinadas a la prevención de conflictos;





### 3) Gestión y desarrollo productivo y sostenible en estas áreas comunitarias.

A esto cabe agregar las iniciativas específicas destinadas a involucrar a las mujeres de las comunidades indígenas en el proceso de desarrollo. Por último, La Agencia de Cooperación Internacional apoyará iniciativas específicas para seguir promoviendo la consolidación de Bolivia como sociedad multicultural.

El programa sectorial se ejecuta en cooperación tanto con las instituciones públicas como con la sociedad civil, en especial con organizaciones indígenas. Para La Agencia de Cooperación Internacional es una importante prioridad fortalecer el diálogo y la cooperación entre los ministerios pertinentes y las administraciones municipales y representantes de los pueblos indígenas.

Esta estrategia de dos vertientes otorga al programa una cierta flexibilidad para desplazar el centro de gravedad desde el sector público a la sociedad civil, en caso que sea necesario. Una parte considerable de la ayuda de La Agencia de Cooperación Internacional para la promoción de los derechos de los pueblos indígenas va dirigida a ONG's y a organizaciones de pueblos indígenas. En caso de que la continua inestabilidad en Bolivia dificulte la cooperación con las instituciones públicas, el apoyo será canalizado en un grado aún mayor a través de la sociedad civil.

Las actividades en este programa sectorial serán coordinadas en detalle con la cooperación para el desarrollo en el área agrícola y del medio ambiente.

Para el presente proyecto se realizó el análisis documental de las siguientes variables:

- Convenios de Cooperación
- Planes de Actividades (POA's).



- Estados Financieros.
- Informes de Auditoría Externa.
- Informes de Cumplimiento de Convenios.
- Informes de la Estructura de Control Interno de cada entidad ejecutora.
- Magnitud de los proyectos en cada entidad ejecutora del Programa de Apoyo a Pueblos Indígenas y Participación Popular.

### **3.6. INFORMES DE AUDITORIA EXTERNA (RESULTADOS)**

El Servicio de Auditoría deberá elaborar:

1. Un informe de auditoría financiera sobre los:
  - a. Estado de Recursos y Gastos y
  - b. Estado de Ejecución Presupuestaria, determinando si se presentaron razonablemente los fondos recibidos y los desembolsos efectuados durante el periodo auditado.

Deben presentarse en moneda local y extranjera Dólares Estadounidenses (USD) y de acuerdo con los principios de contabilidad utilizados.

2. Un Informe sobre la estructura de control interno de la institución, incluyendo:
  - a. Revelación de las debilidades de los sistemas de control interno,
  - b. Comentarios de la Administración, y
  - c. Recomendaciones.



Preparar Carta de Gerencia reportando las deficiencias y hallazgos que considere relevante el Servicio de Auditoría, pero que no tengan impacto sobre los Estados Financieros.

3. Un Informe sobre el Cumplimiento de Convenio (Aspectos que puedan tener un efecto sobre los Estados Financieros).
4. Un anexo con un listado valorado de los activos fijos adquiridos por la Entidad Ejecutora.

A partir de la información proporcionada por la Agencia de Cooperación Internacional se pudieron estudiar 144 informes de auditoría, con una media de 48 informes para cada gestión desde el 2002 hasta el 2004 (Ver Cuadro N° 2).

### 3.7. ENTIDADES EJECUTORAS DEL PROGRAMA DE APOYO A PUEBLOS INDÍGENAS

Cuadro N° 2

APOYO EN LAS ENTIDADES EJECUTORAS<sup>20</sup> DEL PAPI<sup>21</sup>

ÁREA DE INCIDENCIA (2002 – 2004)	NÚMERO DE INFORMES	INCIDENCIA (%)
ENTIDADES CENTRALES	5	10.42
PREFECTURAS	2	4.17
MUNICIPIOS Y MANCOMUNIDADES	34	70.83
SOCIEDAD CIVIL	7	14.58
<b>TOTAL</b>	<b>48</b>	<b>100.00</b>

Fuente: Agencia de Cooperación Internacional

Elaboración: Propia

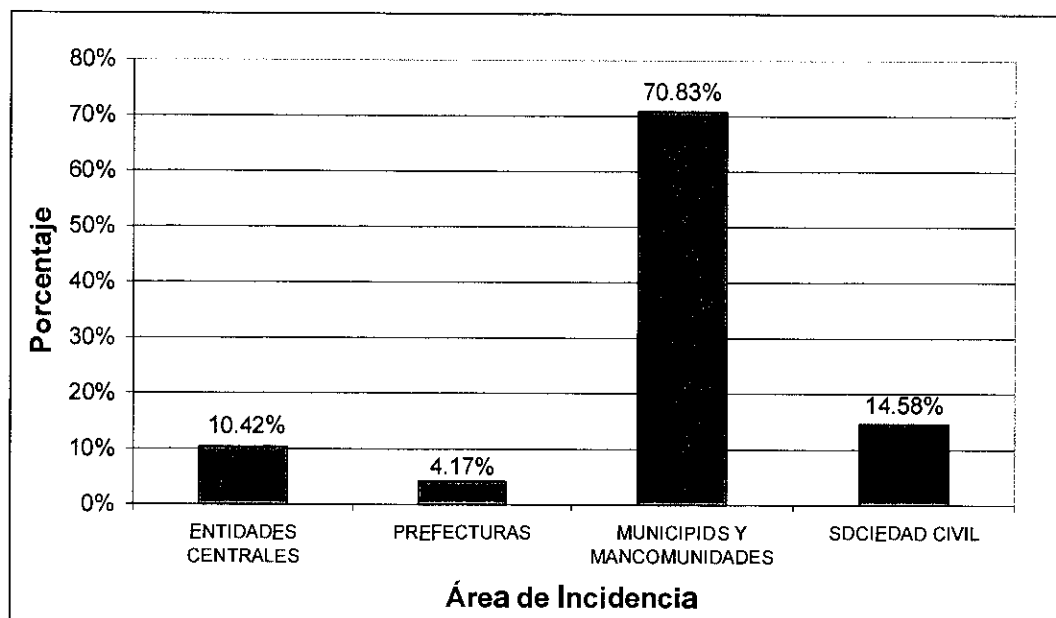
<sup>20</sup> Para la elaboración de este cuadro se utilizó la media de las tres gestiones analizadas, por mostrar una similitud en su comportamiento en las tres gestiones estudiadas.



Del cuadro anterior (Cuadro N° 2), se puede ver que la mayor incidencia de cooperación por parte de la Agencia de Cooperación Internacional recayó sobre los Municipios y las Mancomunidades, esto debido a que el Programa de Apoyo a Pueblos Indígenas, tuvo como principal objetivo el de incentivar al desarrollo en los 26 municipios y las 4 mancomunidades que conforman los departamentos de Potosí y Chuquisaca.

**Gráfico N° 1**

**Apoyo en las Entidades Ejecutoras del programa de Pueblos Indígenas  
(Área de Incidencia 2002 – 2004)**



**Fuente:** Agencia de Cooperación Internacional

**Elaboración:** Propia

Dada la magnitud y peso de la Cooperación a los Municipios, es importante estudiar el contexto de los Municipios en temas de receptores de cooperación. Si bien los Municipios tienen autonomía de gestión y administración de recursos propios y

<sup>21</sup> PAPI: Programa de Apoyo a Pueblos Indígenas



adquiridos bajo convenios de financiamiento y cooperación, ésto no los desliga de la obligación a reportar sus informes a las entidades del Gobierno Central; siendo el Ministerio de Hacienda, Viceministerio del Tesoro y Crédito Público, la Contraloría General de la República y otros los encargados de revisar y controlar los informes que los Municipios elaboran, y en consecuencia los mismos pueden ser estar infringiendo los lineamientos que se detallan en la Ley SAFCO.

En un primer escenario, debemos situar a las entidades ejecutoras (Municipios y Mancomunidades) como cumplidoras estrictas de la Ley SAFCO y que tanto sus POA's como sus recursos deben estar inscritos en el Ministerio de Hacienda y llegar a éstos a través de libretas de CUT (Cuenta Única del Tesoro).

Cada entidad ejecutora, como por ejemplo el MAIPO<sup>22</sup>, debe realizar la inscripción en el Presupuesto General de la Nación, a fin de que La Agencia de Cooperación Internacional pueda desembolsar los fondos que vayan a sustentar los gastos del Programa Operativo Anual de la gestión siguiente; siendo el VIPFE la entidad que lleva un control en la ejecución.

Al llevar las situaciones administrativas descritas anteriormente dentro de un escenario político y social, llegaremos a encontrar una deficiente e ineficaz administración, que es consecuencia de la poca estabilidad política, es decir, que una de las razones principales por las cuales la mayoría de los procesos administrativos son eficientes y eficaces se debe a un nivel alto en la rotación de personal.

---

<sup>22</sup> Ministerio de Asuntos Indígenas y Pueblos Originarios



### 3.8. OPINIONES DE LA AUDITORIA EXTERNA<sup>23</sup>

El 11% de los informes revisados refieren a informes sin observación, en tanto que el 74% del mismo universo revisado tienen opiniones con salvedad.

Esto nos muestra que existen debilidades de algún tipo en la contabilidad y registro de sus operaciones<sup>24</sup> o debilidades en el ambiente de control interno de las entidades ejecutoras.

Las auditorias externas se realizan solo una vez por año, siendo uno de los motivos por los cuales se ven fallas en el control contable de los mismos, a diferencia de otras instituciones en el sector privado que realizan las auditorias externas generalmente en dos ocasiones, una cerca del mes de septiembre en el cual el auditor al realizar un análisis financiero – administrativo puede recomendar algunos ajustes a la administración general de la empresa, para que a fin de año puedan mostrar consistencia en los informes.

En el sector publico la mayoría de los informes financiero – administrativos son deficientes y no muestran la solvencia en su estructura debido a las falencias del sistema informático con los cuales elaboran sus informes.

Además a esto se suma el alto nivel de rotación de personal.

---

<sup>23</sup> Auditoria externa: Se halla relacionada con Independencia que es la opinión dada por un contador público independiente sobre la razonabilidad de los estados financieros de una compañía es de valor cuestionable, a menos que el contador sea verdaderamente independiente. (Whittington, Ray. 2004. Auditoria - Un Enfoque Integral. Santa Fé de Bogotá.: Editorial.Mc.Graw.Hill)

<sup>24</sup> Operación: Conjunto de reglas que permiten, partiendo de una o varias cantidades o expresiones, llamadas datos, obtener otras cantidades o expresiones llamadas resultados. Que finalmente se convierte en "información" para poder realizar un análisis horizontal y vertical de la situación financiera.



**Cuadro N° 3**  
**Auditorias según el tipo de observación por gestión**

<b>OPINION DE LOS INFORMES</b>	<b>2002</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>TOTAL</b>	<b>Porcentaje</b>
Limpia	4	4	8	16	11
Con salvedades	34	38	34	106	74
Con Abstención	3	3	3	9	6
Negativa	7	3	3	13	9
<b>TOTALES</b>	<b>48</b>	<b>48</b>	<b>48</b>	<b>144</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Agencia de Cooperación Internacional

**Elaboración:** Propia

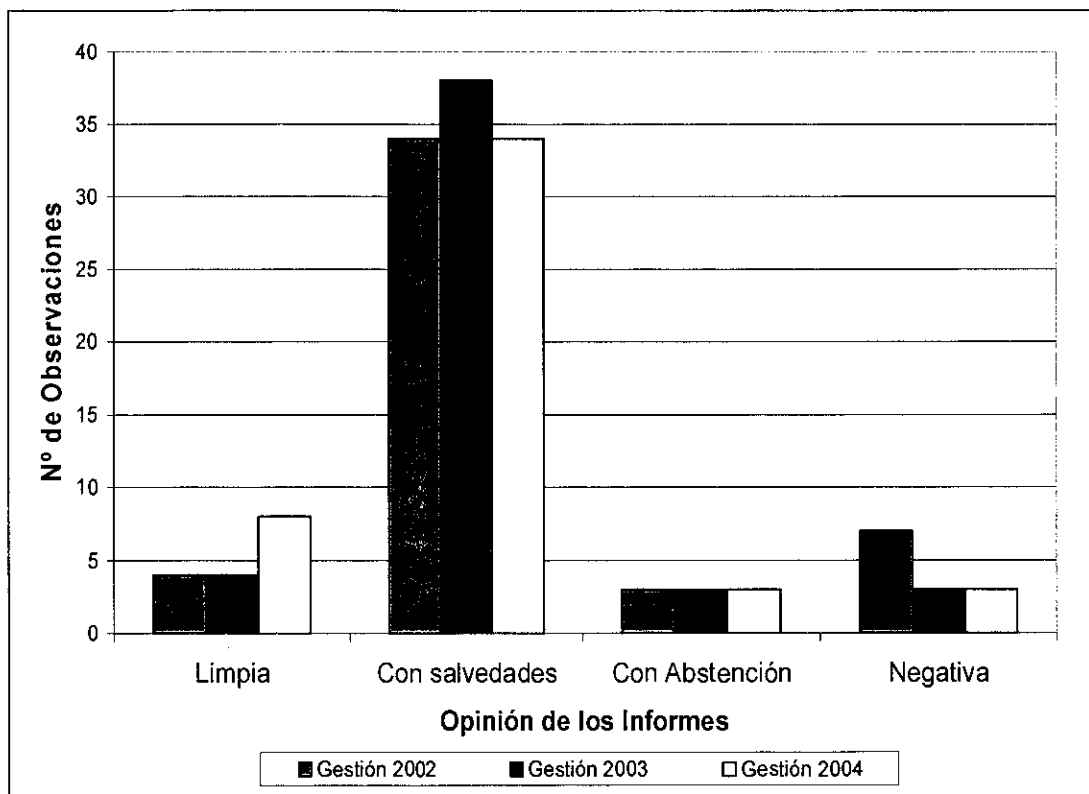
En el mismo grupo de informes estudiados encontramos que el 9% de los mismos presentaron opiniones negativas y el 6% abstención de opinión, lo que muestra una insatisfacción total de los auditores al revisar la documentación en las entidades ejecutoras.

Debido al poco control en el manejo de los recursos, además de la injerencia política y la poca voluntad política por manejar de manera institucional el manejo de los recursos.

Es necesario fortalecer la capacidad de administración en instituciones bolivianas pertinentes para mejorar la calidad de la supervisión para que alcance un nivel aceptable, y ante los gastos desmesurados en algunos casos, del mismo modo una falta de capacidad en la ejecución de gastos.



**Gráfico N° 2**  
**Auditoría según el tipo de observación por gestión**



Fuente: Agencia de Cooperación Internacional

Elaboración: Propia

Como se ve las opiniones limpias subieron sustancialmente en la gestión 2004 (100 % de incremento). Es decir que durante las gestiones 2002 y 2003 se observaron 4 casos, y en la gestión 2004 las opiniones limpias subieron a 8 casos.

Este fenómeno que no deja de ser alentador en líneas generales para la cooperación, puede también estar estrechamente ligado al tema del cierre de la Fase I del Programa durante la gestión 2004.





Lo propio se ve reflejado en las opiniones negativas que tuvieron una caída en algo más del 100%.

Paralelamente a la conclusión de la primera fase en el MAIPO y en el INRA se debería cerrar el programa de la Agencia de Cooperación Internacional, lo cual conlleva a una voluntad entre los actores para presentar una situación favorable y correcta desde el punto de vista financiero – administrativo.

Bolivia fue seleccionada como país con programa de cooperación prioritaria en 1994 y la experiencia de la cooperación con Bolivia reunida hasta el momento es en lo general positiva.

La evaluación establece además que:

1. La cooperación ha beneficiado significativamente a los sectores pobres de población. Debido al papel decisivo de las autoridades locales en la lucha contra la pobreza, el fortalecimiento de los municipios fue considerado una elección estratégica apropiada.

La participación y la apropiación local de las actividades realizadas también contribuyó a promover aún más la democratización.

2. La sostenibilidad de los programas a veces ha sido problemática. El frecuente cambio de personal en la administración pública, basado en la afiliación a partidos políticos, ha causado falta de capacidad en las instituciones bolivianas para la planificación, la ejecución y el seguimiento de las actividades de ayuda.
3. Se necesitaba fortalecer la coordinación y seguimiento de los programas y las actividades para asegurar la igualdad de oportunidades para hombres y mujeres.



Estas conclusiones y las experiencias de la cooperación para el desarrollo hasta el momento formaron el punto de partida de la formulación de la presente estrategia, en la que, por lo tanto:

1. Se ha puesto énfasis en que los programas, en la mayor medida posible, se realicen dentro del marco de las instituciones y organizaciones nacionales existentes, ya sean públicas, privadas o de la sociedad civil, a las cuales al mismo tiempo se busca fortalecer y seguir desarrollando.
2. Se ha realizado un gran esfuerzo en asegurar que los programas sean coordinados y armonizados a través de diferentes formas de financiación conjunta.
3. Se ha planificado en los programas sectoriales una consistente iniciativa de promoción de la equidad de género, y además se han identificado iniciativas especiales en áreas estratégicamente importantes para la equidad de género.

Sin embargo vemos una línea casi recta en cuanto a los informes con salvedad y con abstención.

Lo que daría lugar a pensar que puede estar manteniéndose las opiniones en las mismas entidades ejecutoras con casos casi sintomáticos.



### 3.9. ANÁLISIS DE PARTIDAS SIGNIFICATIVAS DEL ACTIVO (PSA)

#### 3.9.1. DEFINICIÓN DE PSA

Para el presente proyecto se utilizan dos partidas importantes: a) Activos fijos<sup>25</sup> (bienes adquiridos para el funcionamiento y operatividad de los proyectos) y b) efectivo<sup>26</sup> (recursos de donación).

#### 3.9.2. LAS PSA Y EL PAPI

Todo lo donado por parte de la cooperación a las entidades ejecutoras del Programa de apoyo a Pueblos Indígenas y Participación Popular, tanto en bienes como en disponibilidades otorgadas llegaron a 31,375,930 USD (Treinta y un millones trescientos setenta y cinco mil novecientos treinta Dólares Estadounidenses).

**Cuadro N° 4**  
**Evolución de activos según su clasificación**  
**(Dólares Americanos)**

<b>PARTIDAS DE ACTIVO</b>	<b>Disponibilidades</b>	<b>Activos Fijos</b>	<b>TOTALES</b>
<b>ACUMULADO AL 2002</b>	20,028,466.09	1,872,518.07	<b>21,900,984.16</b>
<b>SOLO EL 2002</b>	7,114,436.97	304,627.19	<b>7,419,064.16</b>
<b>2003</b>	7,307,165.42	48,643.01	<b>7,355,808.43</b>
<b>2004</b>	2,068,646.00	50,492.02	<b>2,119,138.02</b>

<sup>25</sup>Activos Fijos: Son todos los bienes de uso que sea de permanente explotación en el proyecto, parcialmente restringidos, es decir, que son propiedad de La Agencia de Cooperación Internacional hasta el momento de conclusión del proyecto en el cual se otorgara su puede otorgar en calidad de donación.

<sup>26</sup> Efectivo: Es el dinero de libre disponibilidad destinado para realizar las operaciones en forma inmediata por los proyectos de fuente del financiador.



<b>SUBTOTAL 2002 al 2004</b>	16,490,248.39	403,762.22	<b>16,894,010.61</b>
<b>TOTALES ACUMULADOS</b>	29,404,277.51	1,971,653.10	<b>31,375,930.61</b>

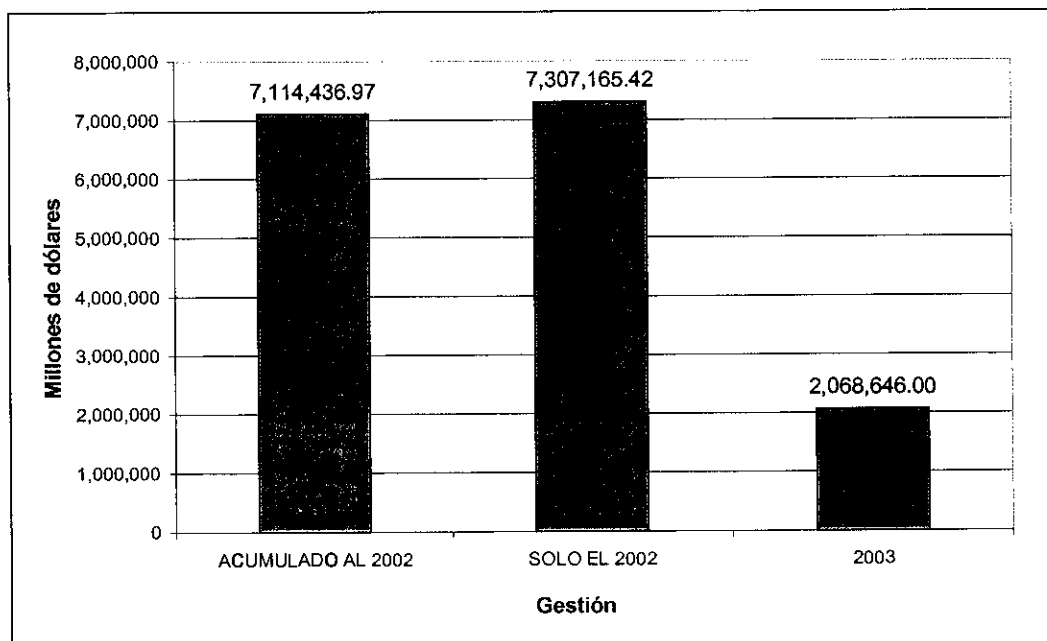
Fuente: Agencia de Cooperación Internacional

Elaboración: Propia

En las gestiones 2002 y 2003 las donaciones se mantuvieron alrededor de los 7 millones de dólares por año.

Sin embargo la gestión 2004 los desembolsos de efectivo y la compra de activos fijos sólo alcanzaron a 2 millones de dólares.

**Gráfico N° 3**  
**Evolución de activos disponibles**

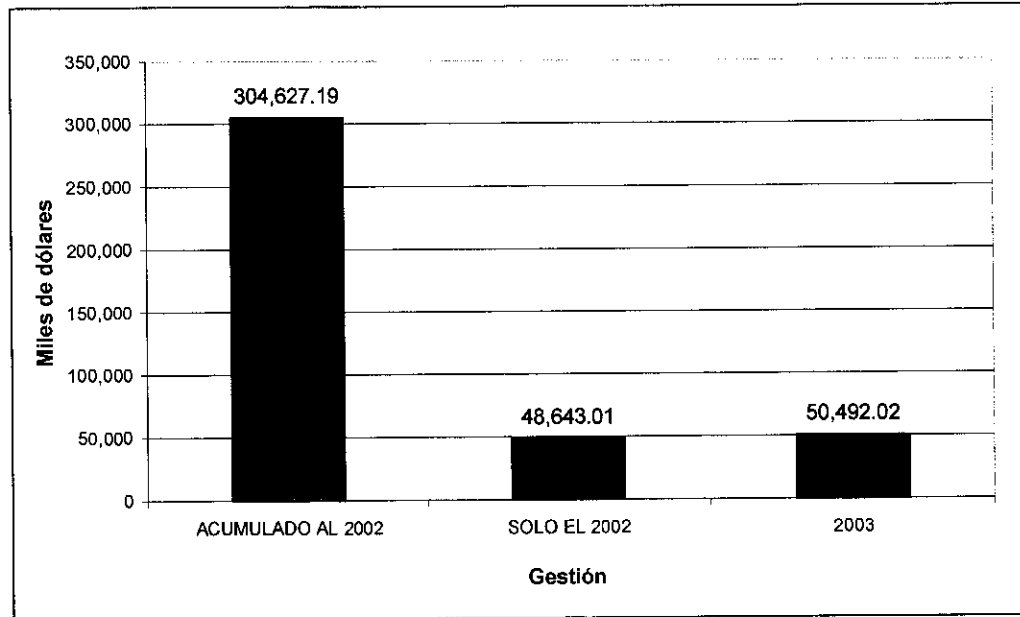


Fuente: Agencia de Cooperación Internacional

Elaboración: Propia



**Gráfico N° 4**  
**Evolución de activos disponibles**



**Fuente:** Agencia de Cooperación Internacional

**Elaboración:** Propia

Los informes de auditoría muestran que hasta el año 2003 no tuvieron capacidad institucional de ejecutar los recursos debido al frecuente cambio de personal en la administración pública, basado en la afiliación de partidos políticos; y su correspondiente seguimiento en el destino de los recursos; que generó una falta de capacidad en las instituciones para la planificación, ejecución y el seguimiento de los proyectos.

Motivo por el cual durante el año de cierre (2004) se ejecutaron los recursos donados en los anteriores períodos.



### 3.10. OBSERVACIONES DE CONTROL INTERNO

En el proceso de evaluación de los informes de la Estructura del Control Interno se observaron en el año 2002 un total de 305 observaciones y comentarios a la estructura de control interno.

**Cuadro N° 5**

**Número de observaciones de Control Interno (C.I.<sup>27</sup>) por año**

AÑOS ENTIDADES EJECUTORAS	2002	2003	2004
MUNICIPIOS	209	111	98
ENTIDADES CENTRALES	52	42	37
PREFECTURAS	12	5	5
SOCIEDAD CIVIL	32	35	29
<b>TOTAL</b>	<b>305</b>	<b>193</b>	<b>169</b>

**Fuente:** Agencia de Cooperación Internacional

**Elaboración:** Propia

Durante la gestión 2003 los Municipios y Prefecturas siguen con el mayor número de observaciones llegando a un total de 111. La significativa bajada en un casi 50% llamó la atención de sobre manera en la cooperación. Las entidades centrales tienen 42 observaciones las prefecturas 5 y las entidades de la sociedad civil aumentan sus observaciones en tres llegando a 35.

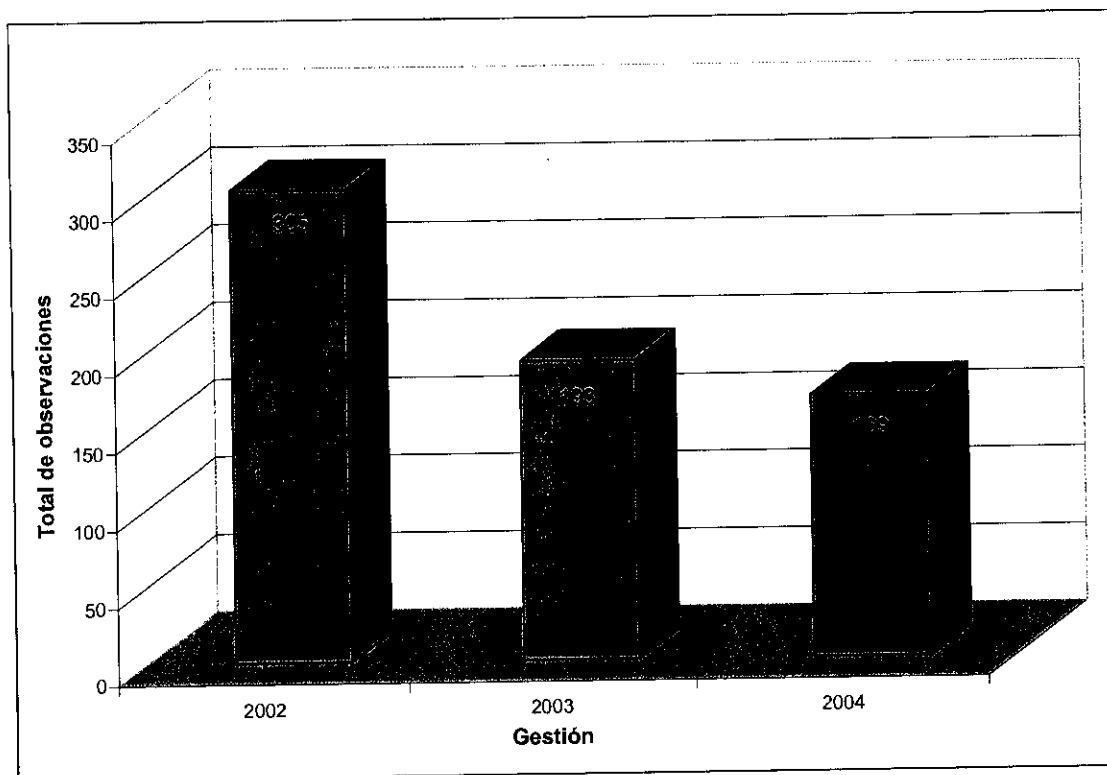
Durante la gestión 2004 se observa una clara predisposición de las entidades ejecutoras para mejorar su ambiente de control llegando los Municipios a obtener 98

<sup>27</sup> C.I.: Control Interno



observaciones, 37 las entidades centrales. Las prefecturas mantienen 5 observaciones y 29 observaciones en la sociedad civil.

**Gráfico N° 5**  
**Número de observaciones de Control Interno**  
**(2002 – 2004)**



**Fuente:** Agencia de Cooperación Internacional

**Elaboración:** Propia

En innegable ver todos los esfuerzos que realizaron las entidades ejecutoras en mejorar el ambiente de control y la propia estructura de control interno al interior de su propia administración en cuanto al manejo de fondos de la cooperación se refiere. Sin embargo, cabe hacer notar que de algún modo las auditorías externas realizadas sin tiempos intermedios de por medio (una detrás de otra) ayudaron visiblemente en esta mejora. En la mayoría de los cuadros que se presentan en el presente trabajo se debe señalar que la evolución de cada una de las variables estudiadas tuvo gran



influencia por parte de la injerencia política, de un mejor control contable, de una supervisión del manejo de los recursos; para devengar en una lógica de eficiencia.

En la mayor parte de los casos presentados el factor principal que determina un comportamiento mas estable y adecuado con la racionalidad se debe a que los entes ejecutores necesitaron una presión en el control de sus actividades; apuntando a un nivel eficiente de desenvolvimiento; en su mayoría de un control interno que hoy por hoy es insuficiente para realizar el control de toda la actividad ejecutora.

### **3.11. EVOLUCIÓN DEL SEGUIMIENTO DE LAS OBSERVACIONES DE CONTROL INTERNO**

Para este análisis se han considerado las siguientes variables:

- Observaciones De Control Interno Superadas
- Observaciones De Control Interno Parcialmente Superadas
- Observaciones De Control Interno Que Se Mantienen

Los siguientes cuadros tienen por objeto corroborar la presente el objeto del presente trabajo encerrando de fondo una evidencia empírica de un mecanismo que se ha estado aplicando a determinados actores que forman parte de las "Entidades Ejecutoras", de los recursos de donación; los cuales son representantes de la sociedad civil boliviana que busca en común denominador la eliminación de la pobreza que muestra las cifras altas de niveles de pobreza en determinadas regiones de nuestro país. A lo largo de la elaboración del trabajo se pudo observar la existencia de un común denominador como parte de la estructura de los informes presentados por el Control Interno; concluyendo la mayoría de ellos en mejoras en sectores determinados consecuencia de un mayor control en el área financiero – administrativa; como conclusión a la presentación de estos informes y luego de un





análisis detallado se llega a determinar varios factores que generan la poca eficiencia y eficacia de las entidades ejecutoras de los POA's, siendo los más importantes los siguientes:

1. Un alto grado de la injerencia política, dentro de la capacidad de ejecución de los recursos de origen de donación, es decir, que un alto nivel de programas y proyectos no se ejecutan producto de los altos niveles de burocracia por parte de la administración pública, visto mejor en el alto nivel de rotación de personal, que conlleva a determinar que programas queden sin ejecutarse.
2. Una falta de voluntad política que muestra la poca institucionalización de las entidades estatales, influenciados por la politiquería que se muestra en mayores niveles en las áreas rurales en comparación a los centros urbanos (capitales de departamento); en la mayoría de los casos las autoridades encargados de otorgar permisos para realizar los proyectos que ayudarían a reducir la pobreza en sus municipios, posee un sentimiento de interés al ver que existen recursos provenientes del extranjero. Una gran parte de dichos representantes del Gobierno Central buscan un lucro propio.
3. La falta de un sistema informático, que pueda mostrar la verdadera situación en situación financiero – administrativa de las entidades ejecutoras de recursos provenientes de la donación; siendo uno de los principales problemas en el momento de evaluar el éxito o fracaso de los programas inscritos en el Presupuesto General de la Nación.

Del mismo modo existen otras variables que llevan a concluir que un mejor manejo y control por parte de los actores de la ejecución de los programas operativos anuales pueda llevar a obtener mejores resultados en la disminución de la pobreza en territorio boliviano. Los factores explicados anteriormente son la explicación por la cual las observaciones de Control Interno muestran mejores resultados en los cuadros que se muestran a continuación.



**Cuadro N° 6**

**Evolución del seguimiento de las observaciones de control interno por gestión**

ENTIDADES EJECUTORAS	MUNICIPIOS	ENTIDADES CENTRALES	PREFECTURAS	SOCIEDAD CIVIL	TOTAL
<b>Gestión 2002</b>					
N° Total de Observaciones	115	52	12	32	211
Superadas	27	25	6	22	80
Parcialmente Superadas	40	10	2	0	52
Se mantienen	48	17	4	10	79
<b>Gestión 2003</b>					
N° Total de Observaciones	111	42	5	35	193
Superadas	38	16	1	18	73
Parcialmente Superadas	18	18	2	6	44
Se mantienen	55	8	2	11	76
<b>Gestión 2004</b>					
N° Total de Observaciones	98	37	5	29	169
Superadas	67	14	4	19	104
Parcialmente Superadas	18	16	1	5	40
Se mantienen	13	7	0	5	25

Fuente: Agencia de Cooperación Internacional

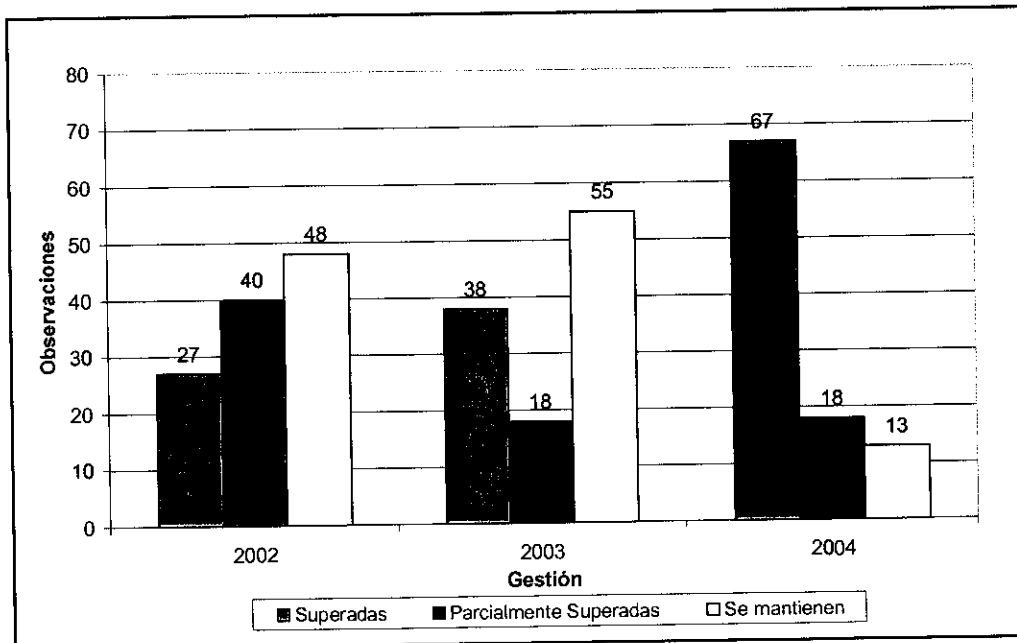
Elaboración: Propia

Consecuencia de las auditorías externas realizadas en 14 meses para cuatro gestiones, estas generaron un aliciente para mejorar el ambiente de control de cada entidad ejecutora, debido a ello se observa que el número total de casos va disminuyendo paulatinamente hasta llegar a un nivel en la gestión 2004 donde ya no se les daba cabo a cometer o reincidir en errores pasados, que pudieran repercutir en los estados financieros.

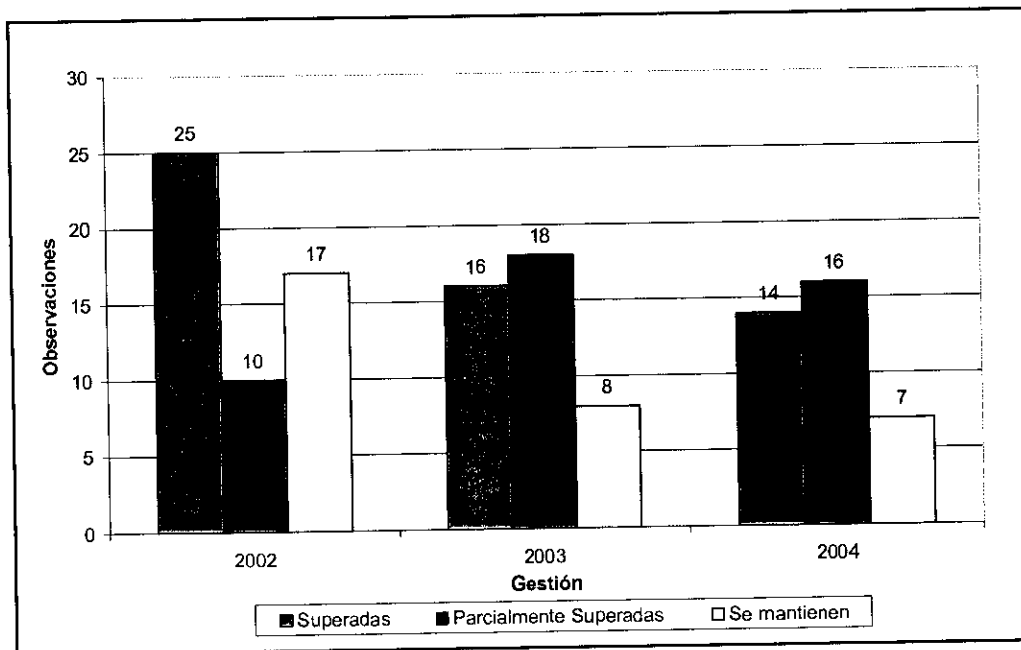


Gráfico N° 6

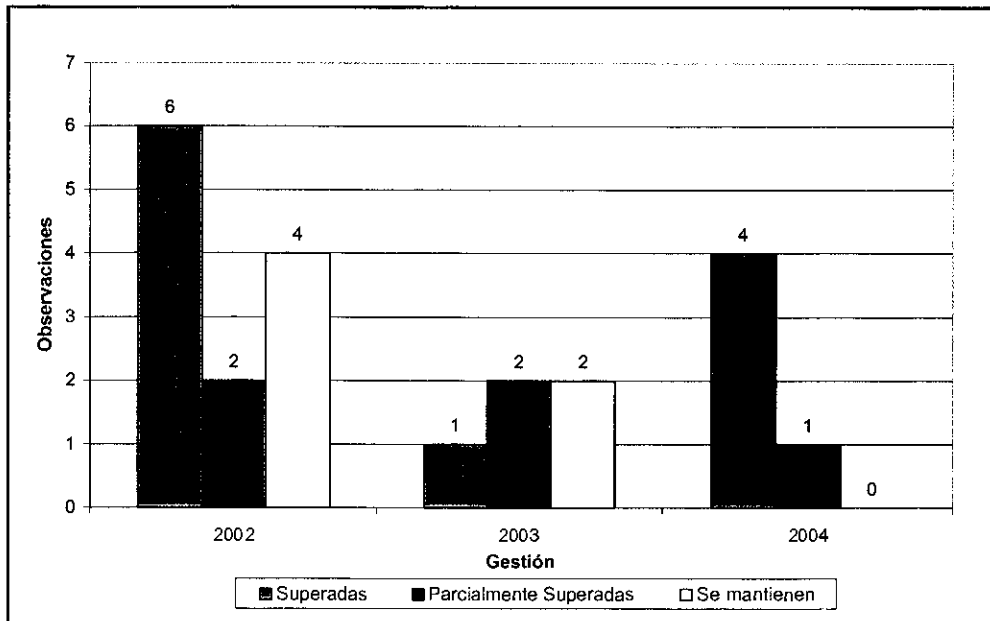
Evolución del seguimiento de las observaciones de control interno por gestión



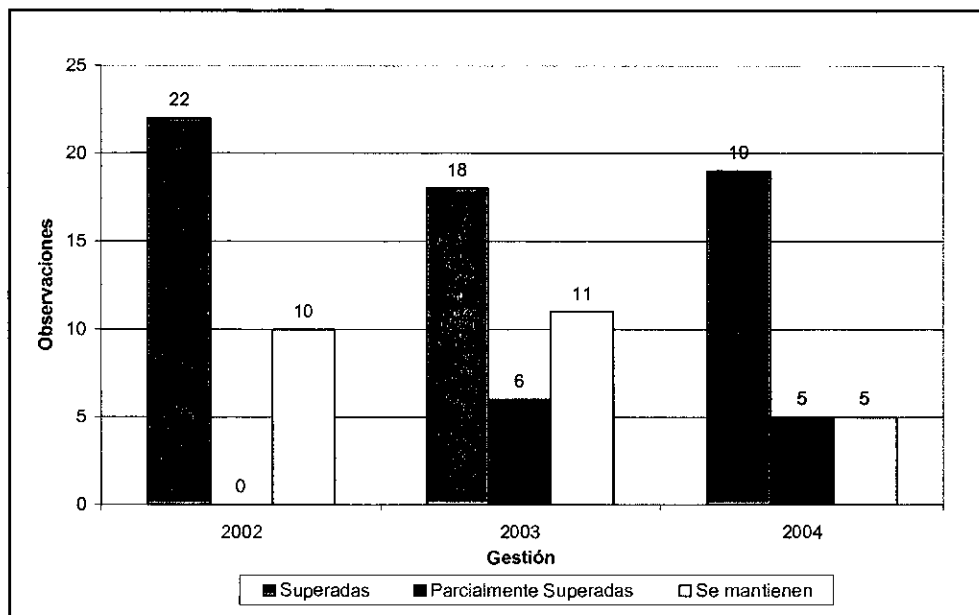
a) Municipios



b) Entidades Centrales



c) Prefectura



d) Sociedad Civil

Fuente: Agencia de Cooperación Internacional

Elaboración: Propia



### 3.11.1. OBSERVACIONES DE CONTROL INTERNO SUPERADAS

Observamos que el año 2004 han sido superadas sustancialmente, debido a un arduo trabajo por parte de los auditores que tuvieron que revisar en un muy pequeño lapso de tiempo una grana cantidad de informes a los que consecuentemente se tuvieron que realizar recomendaciones técnicas para mejorar el desenvolvimiento futuro que muestra una mejor desempeño en la gestión 2004 donde la mayoría de los problemas fueron eliminados y simplemente se vio el surgimiento de algunos nuevos problemas, pero cabe señalar que los problemas que con anterioridad se presentaban ya no lo hacían en esta fase del proyecto; aunque en la Cooperación se había espectando un mayor crecimiento.

**Cuadro N° 7**

**Número de observaciones de CONTROL INTERNO Superadas por año**

<b>AÑOS ENTIDADES EJECUTORAS</b>	<b>2002</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>
MUNICIPIOS	27	38	67
ENTIDADES CENTRALES	25	16	14
PREFECTURAS	6	1	4
SOCIEDAD CIVIL	22	18	19
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>73</b>	<b>104</b>

**Fuente:** Agencia de Cooperación Internacional

**Elaboración:** Propia

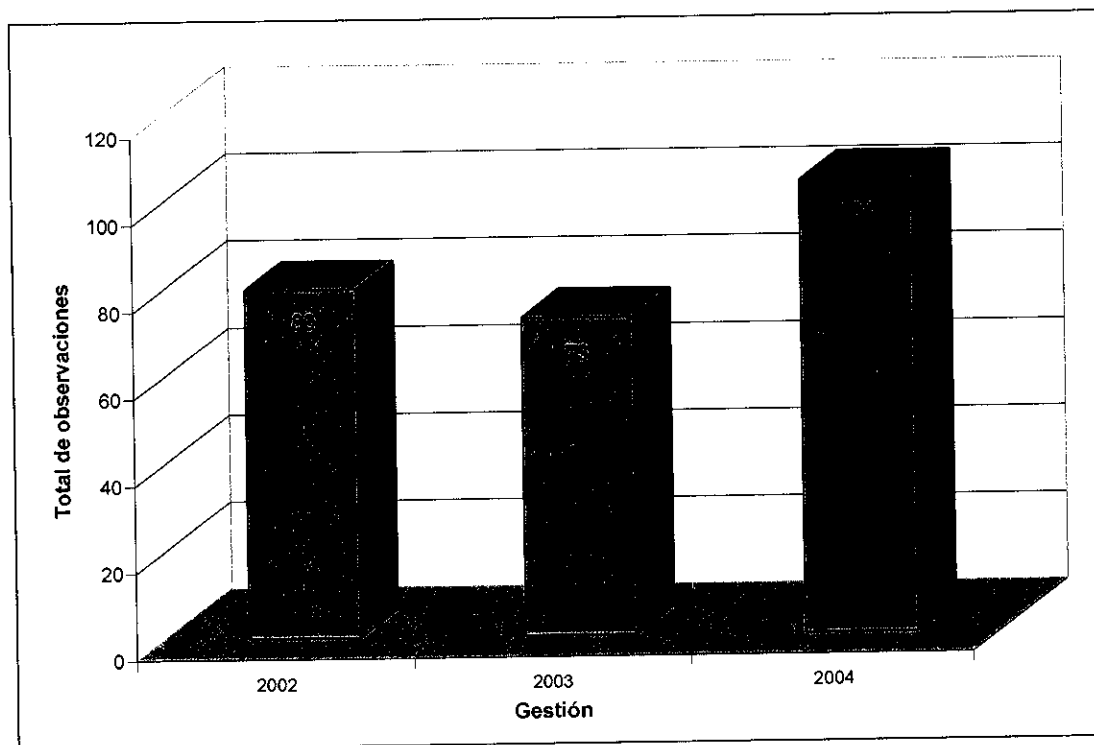
A diferencia de las otras entidades ejecutoras donde no se realizaron controles en el área administrativa de los fondos de donación, se puede ver una grana mejora para el ultimo periodo analizado en lo que refiere a los municipios y las



mancomunidades donde se tuvo gran voluntad para conseguir mejoras por parte de los dos actores de los proyectos (La Administración Pública y la Agencia de Cooperación Internacional). En los municipios y mancomunidades las observaciones superadas crecieron del 2002 con 27 a 67 en la gestión 2004, producto de una cantidad considerable de municipios que llegaron a ser las entidades ejecutoras de los recursos de donación.

Lo que presupone que hubo un creciente interés y un mayor cuidado en la superación de sus hallazgos realizados en los procesos de auditoría.

**Gráfico N° 7**  
**Número de observaciones de Control Interno Superadas**  
**(2002 – 2004)**



**Fuente:** Agencia de Cooperación Internacional

**Elaboración:** Propia



Sin embargo en las entidades centrales, prefecturas y entidades de la sociedad civil hubo un decremento sustancial en la comparación de 2002 con el 2003, superando este nivel ligeramente para las gestiones 2003 y 2004.

### 3.11.2. OBSERVACIONES DE CONTROL INTERNO PARCIALMENTE SUPERADAS

En esta clase de observación vemos que sucede un fenómeno contrario en cuanto a Municipio y Mancomunidades se refiere, ascendiendo a 40 casos en el 2002 y manteniéndose en 18 el 2003 y 2004.

**Cuadro N° 8**  
**Número de observaciones de CONTROL INTERNO Parcialmente Superadas**

AÑOS ENTIDADES EJECUTORAS	2002	2003	2004
MUNICIPIOS	40	18	18
ENTIDADES CENTRALES	10	18	16
PREFECTURAS	2	2	1
SOCIEDAD CIVIL		6	5
<b>TOTAL</b>	<b>52</b>	<b>44</b>	<b>40</b>

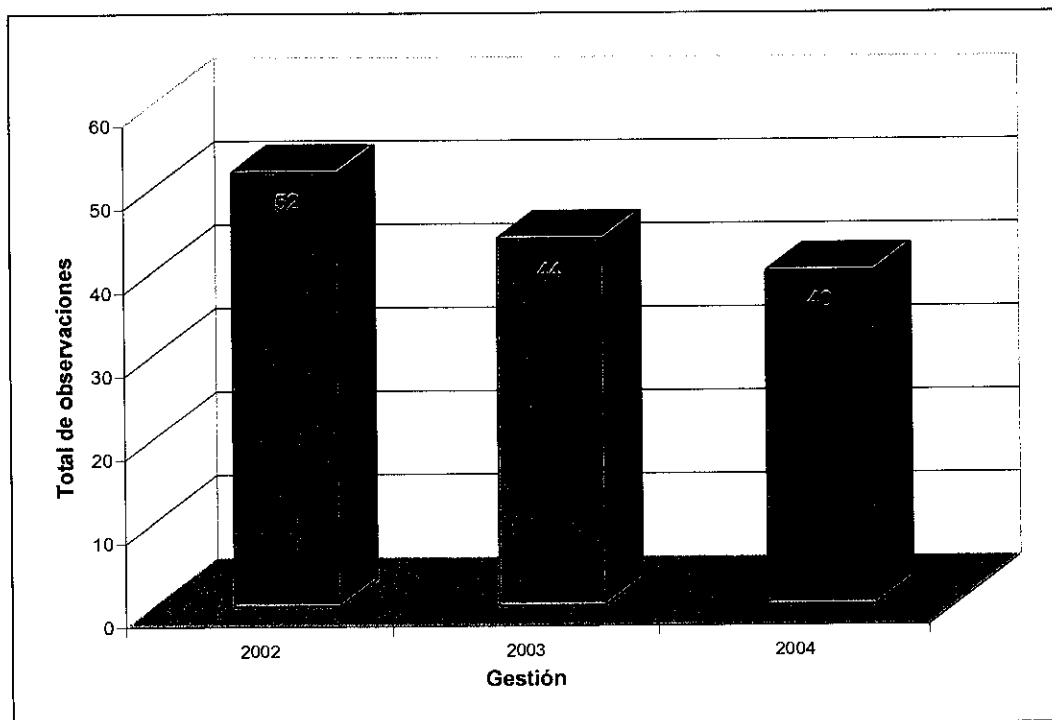
**Fuente:** Agencia de Cooperación Internacional

**Elaboración:** Propia

El crecimiento de estas observaciones creció en el 2003 respecto del 2004 y decreció en el 2004 respecto de las observaciones de control interno de la gestión 2003.



**Gráfico N° 8**  
**Número de observaciones de Control Interno Parcialmente Superadas**  
**(2002 – 2004)**



Fuente: Agencia de Cooperación Internacional

Elaboración: Propia

Esto nos debe llevar a pensar que la falta o insuficiencia para corregir las observaciones, existen factores independientes al programa.

### 3.11.3. OBSERVACIONES DE CONTROL INTERNO QUE SE MANTIENEN

De un total de 79 observaciones se lograron bajar a solo 25 observaciones que mantiene su opinión; es decir que no hubo forma de corregir o remediar las observaciones que hicieron los auditores externos.





A lo largo de las gestiones analizadas se observa la poca superación de los problemas que se presentan desde un inicio hasta el final.

### Cuadro N° 9

Número de observaciones de Control Interno que se Mantienen por año

AÑOS ENTIDADES EJECUTORAS	2002	2003	2004
MUNICIPIOS	48	55	13
ENTIDADES CENTRALES	17	8	7
PREFECTURAS	4	2	0
SOCIEDAD CIVIL	10	11	5
<b>TOTAL</b>	79	76	25

Fuente: Agencia de Cooperación Internacional

Elaboración: Propia

Es notable el esfuerzo e interés en superar los problemas en los municipios que son instituciones que aprovechan de mejor manera sus recursos, quizás debido a un mejor manejo financiero – contable.

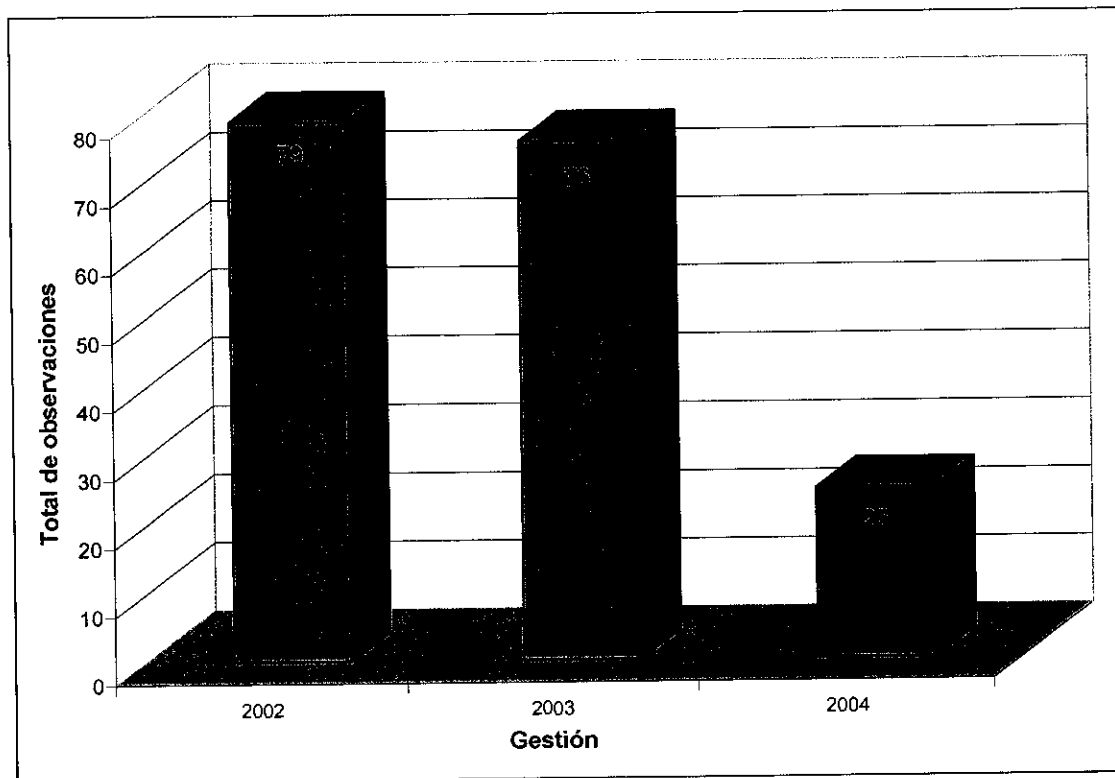
Los municipios fueron los que más se esforzaron para mejorar el número y seguimiento de 48 observaciones llegando a tan sólo 13. (Ver Cuadro N° 9)

Situación contraria se ve en las prefecturas que no tuvieron grandes avances, posiblemente por la alta rotación de personal.

Hay que considerar que en las entidades centrales, prefecturas y sociedad civil bajaron de 17 a 8 y a 7 en el caso de entidades estatales, de 4 a 2 y luego a 0 y en la sociedad civil de 10 a 11 y el 2004 a 5.



**Gráfico N° 9**  
**Número de observaciones de Control Interno que se Mantienen**  
**(2002 – 2004)**



**Fuente:** Agencia de Cooperación Internacional

**Elaboración:** Propia

En este punto se espera que se pueda minimizar cada vez más hasta llegar a punto cero. Pero no se puede desmerecer el esfuerzo tanto de las entidades centrales como del impulso que significaba en aquel momento las auditorías externas.



### 3.12. FRECUENCIA DE LAS OBSERVACIONES DE CONTROL INTERNO

Lo más frecuente que se encontró fue el inadecuado seguimiento a los fondos en avance, que se realizan en las entidades ejecutoras. Sin embargo en el análisis documental que se hizo se observaron a los municipios con el más alto índice de frecuencia de repetición.

**Cuadro N° 10**  
**Observaciones más frecuentes**

No.	OBSERVACIONES DE CONTROL INTERNO	MUNICIPIOS Y MANCOMUNIDADES	PREFECTURAS	ENTIDADES CENTRALES	SOCIEDAD CIVIL	TOTALES
1	Falta de Representaciones administrativas	3	2	3	3	11
2	Falta de estados financieros firmados	2	2	4	3	11
3	Falta de documentación de respaldo	5	2	8	3	18
4	Diferencias en disponible sin aclaración	6	1		3	10
5	Falta de inventario de activos fijos	9		2	3	14
6	Falta de carta del abogado	1			3	4
7	Inadecuados Procesos de Contratación	6	2	1	3	12
8	Conciliaciones bancarias con diferencias	2		2	3	7
9	Cuentas por Cobrar no regularizadas	3	2	5	3	13
10	Inadecuado seguimiento a los fondos en avance	23	2	1	3	29
11	Falta de presentación de extractos bancarios	3			3	6
12	Falta de confirmación de saldos (vía circularización)	2			3	5



13	Cuentas por Pagar y por Cobrar de anteriores gestiones no regularizadas	2	2	7	3	14
14	Inadecuado manejo del Sistema Contable SIGMA - SINCOM - SAF u OTROS	5	1	2	3	11
15	Manejo de sistemas paralelos poco confiables complementarios o suplementarios al SIGMA SINCOM	5		2	3	10
16	Disponible registrado en Anticipos a corto plazo y/o Préstamos	15	2		3	20
17	Inadecuado registros contables	13	2	8	3	26
18	Préstamos no autorizados entre fuentes de financiamiento o líneas presupuestarias	6	2	3	3	14
<b>TOTALES</b>		<b>111</b>	<b>22</b>	<b>48</b>	<b>54</b>	<b>235</b>

Fuente: Agencia de Cooperación Internacional

Elaboración: Propia

El cuadro anterior muestra las observaciones mas frecuentes en la presentación de los informes financiero – administrativos; de los cuales se puede concluir que las primeras siete observaciones pueden ser eliminadas luego de tener una voluntad política por parte del ente receptor de los recursos de donación, donde de ninguna manera La Agencia de Cooperación Internacional puede hacer algo, mas que asesorar en algunas interrogantes en caso de que así se lo pidiese el ente receptor de los recursos de donación, dicho de otra manera se pueden dar lineamientos para mejorar y eliminar estos errores en previo acuerdo entre el gobierno boliviano y el ente proporcionados de recursos; las siguientes 10 observaciones mas frecuentes en los informes financiero – administrativos si pueden subsanarse o eliminarse con la institución de medidas o mecanismos de control por parte de La Agencia de Cooperación Internacional; a través de generar técnicas y métodos que pueden ayudar a un mejor desarrollo de los programas de proyectos (estos mecanismos de control y manejo serán instituidos previo acuerdo con el Gobierno local).



Los inadecuados registros contables hacen parecer que no existe un adecuado ambiente de control. Otro relevante aspecto fue el uso de recursos, en calidad de préstamos o fondos en avance.

La falta de documentación de respaldo es otro significativo aspecto que debieran cambiar de estrategia administrativa para hacerlo menos burocráticos.

## CONCLUSIONES

La administración y control financieros deben ser supervisados en detalle. El Ministerio de Hacienda de Bolivia debe mejorar un mejor sistema financiero de control, el actual sistema financiero tiene relativo buen funcionamiento para el control de los gastos públicos que hoy se utiliza en instituciones gubernamentales centrales. Sin embargo, el sistema aún no funciona como una herramienta de gestión eficiente para el control de actividades y resultados en todo el sector público.

Debe modificarse el actual mecanismo de control de la sociedad civil boliviana, es decir, que debe generarse el fortalecimiento de los mecanismos de control por parte de la sociedad civil boliviana que puede ser un aspecto central en el apoyo de entidades Internacionales colaboran con el país para reducir los altos niveles de pobreza en general.

A lo largo del análisis de los informes presentados por las entidades ejecutoras se concluye en un común denominador es: "la poca retro alimentación de las auditorías Ex – Post, que representan el control actual, en el control de la administración y ejecución de los recursos otorgados por la Agencia de Cooperación Internacional. Esto nos lleva a pensar que un mayor y mejor control administrativo financiero conseguiría la obtención de mejores resultados; tanto en costo/beneficio como en calidad.



Con la introducción de un enfoque de auditoría externa de manera concurrente se puede eliminar y subsanar los errores de administraciones anteriores en las cuales se ha llegado al punto incluso de ir contra la racionalidad de un país en vías de desarrollo; puesto que el fin de gestión ocurrió que se ha llegado a devolver los recursos de donados por una falta de capacidad de ejecución de los planes. Se puede verificar esta afirmación haciendo mención a los informes de Control Interno donde se tienen observaciones parcialmente superadas y algunas que se mantienen.

La evidencia empírica vista en la elaboración del presente proyecto nos muestra que un control continuo (concurrente), ha llevado a entidades ejecutoras a un punto de eficiencia donde se han disminuido de manera considerable el manejo inadecuado de los recursos otorgados por La Agencia de Cooperación Internacional.



# CAPÍTULO IV

## PROPUESTA



## CAPÍTULO IV

### PROPUESTA

#### 4.1. AUDITORIA EXTERNA – CONCURRENTE

##### 4.1.1. INTRODUCCIÓN

Después de la somera revisión de los datos obtenidos en la muestra estudiada de la Agencia de Cooperación Internacional (Programa de Apoyo a los Pueblos Indígenas), así como su respectivo análisis y revisión de las variables y factores que incidieron en las insuficiencias de las auditorias ex – post se establece que es factible la aplicación de un sistema de control basado en auditorias externas concurrentes e integrales, que sean parte del cambio estructural que se llevará acabo en la Fase II de los Programas de Cooperación.

El concepto de Auditoria Concurrente es entendido y aplicado en las siguientes circunstancias:

- Son requeridas en programas de cooperación que implican una efectiva y eficiente ejecución de recursos y donde los desembolsos se efectuarán en periodos de tiempo pre establecidos y por montos relevantes.
- Tiene como objetivo la verificación del cumplimiento de los procedimientos y procesos y la validez y exactitud de las transacciones al mismo tiempo que éstas se producen, reportándose de manera





práctica simultánea o dentro de un determinado periodo de tiempo posterior a su ocurrencia.

- El auditor es independiente pero trabaja en "pari passu" con la ejecución y dentro de cada una de las entidades ejecutoras de los Programas de Apoyo.
- Las revisiones de las transacciones son consideradas desde el inicio hasta su finalización, con énfasis en los procesos, los montos y en todos quienes participan de las mismas.
- Se busca reducir los riesgos de fraude y corrupción así como mejorar la transparencia y el control de las transacciones mediante el continuo seguimiento y monitoreo de las operaciones del Programa.
- No se ejecutan siguiendo el concepto de evaluación "ex - post" de la auditoría tradicional sino que se intenta anticipar, prevenir y monitorear en forma concomitante los procesos que pudiesen ser inefectivos o ineficientes como principal fuente de riesgo de las operaciones.

La Agencia de Cooperación Internacional considerará la opinión del Auditor Independiente como un elemento fundamental en el proceso de seguimiento y monitoreo de la ejecución del Programa, a fin de asegurar que los recursos de la operación sean administrados y utilizados de acuerdo con los términos y condiciones de los convenios.

El periodo de tiempo bajo examen que requerirá la Auditoría Concurrente será comprendido entre la fecha del primer desembolso efectivo por parte de La Agencia de Cooperación Internacional y la fecha del último reembolso efectivo por parte del Ejecutor y su correspondiente rendición a la Agencia de Cooperación Internacional; o cualquier otro adicional que la Agencia de



Cooperación Internacional y las Entidades Ejecutoras de recursos de donación acuerden convenir a los mejores intereses del Programa.

Para este propósito a continuación me permito presentar una propuesta de Términos de Referencia Generales para efectos de la Auditoría Independiente Concurrente e Integral para las diferentes entidades ejecutoras que formen parte de los Programas de Cooperación que reciben asistencia de la Agencia de Cooperación Internacional

#### **4.1.2. OBJETIVOS DE LA AUDITORIA**

El objetivo general de la Auditoría requerida por La Agencia de Cooperación Internacional es obtener una opinión profesional e independiente del Auditor (Externo) con relación a la información financiera y operacional producida por el Programa y requerida por La Agencia de Cooperación Internacional, así como una evaluación del Sistema de Control Interno y que la utilización de los recursos del Programa se haya efectuado acorde a los términos y condiciones pactados en el respectivo acuerdo.

Los objetivos específicos se refieren a obtener de parte del Auditor Independiente una opinión acerca de:

- Si los Estados Financieros el Programa presentan, razonablemente, en todos sus aspectos importantes, el efectivo recibido y desembolsos efectuados y si fueron preparados de acuerdo con la base contable de efectivo que es una base integral de contabilización aceptable para La Agencia de Cooperación Internacional distinta de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), así como en función de los requerimientos de auditoría externa de La Agencia de Cooperación Internacional y los presentes Términos de Referencia.



- Si la razonabilidad de la información financiera complementaria presenta, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con los requerimientos de La Agencia de Cooperación Internacional.
- El cumplimiento de las Entidades Ejecutoras de los términos y condiciones contenidos en el Convenio de Cooperación, leyes nacionales y regulaciones locales aplicables.

El Auditor Independiente deberá asimismo evaluar el cumplimiento específico de las cláusulas contractuales de carácter contable – financiero, contenidas en los Convenios de Cooperación.

- El cumplimiento – a través del examen integrado de los respectivos procesos de adquisición de bienes y desembolsos – con las normas y procedimientos establecidos en las normas SABS (para entidades Ejecutoras del Sector Público) o en los Manuales Administrativos o normas internas (para entidades Ejecutoras de la Sociedad Civil no gubernamentales) tanto para la selección, adjudicación, contratación, recepción, y pagos relacionados con la adquisición de bienes y contratación de obras y servicios de consultoría financiados con los recursos de la cooperación, así como la validez de la documentación de soporte y la elegibilidad de los gastos presentados en las solicitudes de desembolsos.

Igualmente es u objetivo específico obtener de parte del Auditor Independiente un Informe respecto a la evaluación del Sistema de Control Interno del Organismo Ejecutor que incluye el ambiente de control, así como los procedimientos y controles operacionales, financieros, contables y administrativos de la Entidad Ejecutora en lo concerniente al desarrollo del Programa.



#### 4.1.3. ALCANCE DE LA AUDITORIA

La Auditoria se efectuara con base en los requerimientos de Auditoria Externa de La Agencia de Cooperación Internacional, las Normas Internacionales de Auditorias (NIA's) emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IIFAC) y de acuerdo con lo estipulado en los presentes Términos de Referencia.

Los auditores externos deberán informar sobre los principales procedimientos de auditoria aplicados durante el examen practicado.

La Auditoria incluirá, entre otros:

1. La evaluación del Sistema de Control Interno relacionado con el Programa, la cual comprende el diseño y funcionamiento de dicho sistema, y deberá ser efectuada siguiendo los criterios definidos por el "Comité on Sponsoring Organizations of the Treadway Comisión (C.O.S.O.)", los que incluyen: a) el ambiente de control; b) la valoración de riesgos; c) los sistemas de contabilidad y de información; d) las actividades de control; y e) las actividades de monitoreo.

Esta evaluación incluirá, entre otros, los siguientes aspectos; a) la capacidad institucional de las entidades ejecutoras relacionada con los recursos humanos, materiales y del sistema de información; y b) el sistema contable utilizado por el Ejecutor para el registro de las transacciones financieras.

2. Examen de las transacciones financieras y registros contables para opinar si la información financiera (estados financieros básicos,



información financiera complementaria) del Programa se presenta en forma razonable y si fue elaborada de acuerdo con la base contable mencionada anteriormente y con los requisitos de la Agencia de Cooperación Internacional.

3. Examen de cumplimiento de cláusulas contractuales de carácter contable – financiero, reglamento operativo del Programa y/o convenios inter – institucionales específicos;
4. Examen por muestreo estadístico de la documentación de soporte relacionada con los procesos de adquisición de bienes y contratación de obras y servicios de consultoría, en forma integrada con las respectivas solicitudes de desembolso presentadas a La Agencia de Cooperación Internacional.

El examen integrado de los procesos de adquisiciones y de las solicitudes de desembolso se define como la verificación conjunta del diseño y funcionamiento del sistema de control interno y del cumplimiento de las disposiciones del convenio de donación y de las normas y procedimientos de la Agencia de Cooperación Internacional en materia de adquisiciones y desembolsos. El término conjunta implica al análisis de las operaciones desde su origen (proceso de requerimiento, selección y contratación), evidenciada con el correspondiente pago y conformidad respecto de la obra, bien o servicio contratado, así como la posterior rendición de cuentas a la Agencia de Cooperación Internacional sobre la utilización de los recursos del financiamiento.

Para la revisión de los procesos de contrataciones y adquisiciones de obras, bienes y servicios, así como el correspondiente pago, deberá



seleccionarse una muestra representativa utilizando un método estadístico generalmente aceptado.

La muestra deberá ser determinada por la firma después de evaluado el nivel de riesgo y deberá ser suficiente para que se extrapolen los resultados obtenidos al universo.

El muestreo estadístico efectuado servirá como prueba sustantiva y de cumplimiento para el Auditor y no se limitará a que se haya cumplido con los procedimientos administrativos, sino que los mismos deben haber sido realizados de acuerdo con los términos y condiciones de los Convenios de Cooperación; así como para determinar la validez de la propiedad de los cargos efectuados.

Respecto a este punto, a continuación se presenta una descripción de los aspectos a ser examinados por los auditores, sin perjuicio de otras comprobaciones que a su criterio consideren necesarias:

### **Procesos de Adquisiciones**

- a. Revisar si los procedimientos de selección y contratación de obras, bienes y servicios de consultoría, fueron efectuados de acuerdo con los procedimientos previstos en el POA.
- b. Verificar si las adquisiciones corresponden a transacciones con proveedores sin vinculación con la entidad ejecutora que los coloque en conflicto de intereses.
- c. Verificar si corresponden a adquisiciones completas, o se ha tenido la no objeción previa de la Agencia de Cooperación Internacional, para cualquier fraccionamiento impuesto por las circunstancias.



## Desembolsos y Gastos

- a. Revisar si los contratos, compromisos y otras obligaciones fueron previamente aprobados por los funcionarios autorizados por la Entidad Ejecutora y posteriormente consensuados por el personal responsable de la Agencia de Cooperación Internacional cuando sea requerido, y que asimismo los pagos fueron debidamente aprobados por los responsables.
- b. Verificar si los pagos son aceptables de acuerdo a los términos de los Convenios de Cooperación.
- c. Verificar los cálculos aritméticos en las solicitudes de desembolso.
- d. Revisar si se utilizó la tasa de cambio oficial de compra publicada por el Banco Central del Bolivia.
- e. Verificar que los comprobantes originales de los pagos efectuados son fidedignos y suficientes para sustentar la erogación, que corresponden a inversiones o gastos en el Programa, y que se mantienen debidamente archivados por la Entidad Ejecutora.
- f. Verificar que los impuestos hayan sido financiados únicamente con recursos de la Contrapartida Local.
- g. Comprobar que los pagos se hayan registrado correcta y oportunamente en los registros contables y financieros relacionados con los Programas y de acuerdo a categorías de inversión correspondientes.



- h. Revisar que no existan pagos duplicados de una factura o contrato de proveedor de bienes y servicios.
  - i. Verificar que los pagos declarados no elegibles por la Agencia de Cooperación Internacional, ya sean con cargo al financiamiento de la misma o a la contrapartida local, no hayan sido contabilizados como gastos de los Programas; y no volvieron a ser presentados.
  - j. Verificar que los registros contables y financieros de los Programas están integrados con la contabilidad oficial de la Entidad Ejecutora.
5. Asimismo, durante la ejecución del Programa, las solicitudes de desembolso presentadas a la Agencia de Cooperación Internacional deben ser certificadas debidamente "ex ante" (antes de la presentación de las solicitudes a la Agencia de Cooperación Internacional) por la firma de Auditores Independientes del Programa en cuestión, con relación a la elegibilidad de los gastos, consecuentemente, como parte de la revisión de los procesos de contrataciones, adquisiciones y desembolsos, los auditores deberán emitir, con carácter previo a su presentación a la Agencia de Cooperación Internacional, una certificación para cada solicitud de desembolso del ejecutor relacionadas con justificaciones de gastos anticipados. A tales efectos, los auditores efectuarán una revisión, sobre la base de muestreo de la documentación de soporte de las solicitudes de desembolso, certificando que:
- i. están adecuadamente sustentadas con comprobantes fidedignos y mantenidos en los archivos de la entidad ejecutora;
  - ii. fueron debidamente autorizadas;
  - iii. corresponden a gastos elegibles de acuerdo a los presupuestos acordados en los términos del convenio de Cooperación; y





iv. fueron contabilizadas correctamente.

6. Visitas de inspección por muestreo a las obras financiadas con recursos de la Agencia de Cooperación Internacional para verificar si se están ejecutando de acuerdo con las especificaciones técnicas aprobados en los respectivos contratos.

En las visitas a obras civiles o instalaciones, los auditores deberán emitir un informe en el cual harán constar el resultado de su verificación respecto de los siguientes aspectos:

Que las ofertas/propuestas se ajustan a los términos de referencia, que los contratos/órdenes de compra hayan sido confeccionados de acuerdo a lo ofrecido y aceptado en los diferentes procesos de contratación, adquisición y que lo ejecutado/entregado se ajuste a los contratos/órdenes de compra.

Que las obras construidas se ajustan a los diseños, planos y especificaciones aprobados;

Que los proveedores y contratistas están cumpliendo razonablemente con las ofertas/propuestas aprobadas; y

Que los informes de supervisión y las certificaciones de obras (avance) resultan de un adecuado procesó de control independiente.

7. Visitas a los beneficiarios de los Programas para verificar la elegibilidad del beneficiario y/o del gasto.



8. Examen sobre la aplicación de los procedimientos para el correspondiente registro y mantenimiento de los bienes adquiridos con los recursos de los Programas;
9. Examen de la situación financiera, incluyendo la conciliación de cuentas bancarias y arqueos de efectivo ;
10. El auditor deberá revisar y reportar, entre otros:
  - ✓ La incorrecta aplicación o desvió de recursos, discriminando los montos y pagos realizados por concepto de gastos "no elegibles" para el Programa, además de indicar el número de comprobantes de pago, importe y concepto que obedecen a esta categoría; y
  - ✓ El estado de implementación de las recomendaciones relacionadas con hallazgos reportados durante el periodo anterior.

## 4.2. REFERENCIAS

Como parte integrante del proceso de planeación, el auditor deberá disponer y conocer los documentos básicos relacionados con la operación:

1. El Convenio de Cooperación, incluyendo sus Anexos o Adendas;
2. Las normas y procedimientos a ser observados para la contratación y/o adquisiciones de obras, bienes y servicios de consultoría financiados con recursos de la Agencia de Cooperación Internacional o de la Contraparte Local;



3. La políticas y requerimientos para auditoria externa de los proyectos de los Programas financiados por la Agencia de Cooperación Internacional;
4. Documentos de licitaciones;
5. Originales de todos los comprobantes de evidencias los pagos efectuados por obras , bienes y servicios de consultaría con cargo a los recursos de la Agencia de Cooperación Internacional y de la Contraparte Local;
6. Documentos de recepción de los bienes y servicios contratados;
7. Contratos de obras, de compras de bienes y servicios, y de servicios de consultoría;
8. Informes de la Agencia de Cooperación Internacional sobre desembolsos de la operación;
9. Solicitudes de desembolso a ser presentadas(para ser certificadas "ex ante" por la firma de auditores independientes correspondiente) y presentadas a la Agencia de Cooperación Internacional; y
10. Otros documentos requeridos por los auditores externos.

Con el objeto de facilitar eventuales aclaraciones que sean solicitadas por la Agencia de Cooperación Internacional y/o emergentes durante la realización de visitas de inspección, el Auditor Independiente deberá asegurarse que: a) las opiniones, observaciones y recomendaciones incluidas en el informe de Auditoria están debidamente sustentadas con suficiente, relevante y competente evidencia en los papeles de trabajo; b) existe una adecuada referenciación entre el Informe y los correspondientes papeles de Trabajo; c) la documentación pertinente se encuentra debidamente archivada; y d) se preparó y dejó evidencia suficiente y competente



sobre el análisis de riesgos requerido por las NIA's para la planificación y ejecución de pruebas en caso de ser necesarias.

Previamente a la emisión de su Informe, el Auditor deberá obtener una Carta de Representación de acuerdo con la Sección 580 de las NIA's firmada por la autoridad competente de la Entidad Ejecutora. La carta deberá incluir, entre otros aspectos relevantes, una representación de la gerencia sobre los temas de control interno, que se esté y se haya cumplido siempre con las cláusulas contractuales de carácter contable - financiero y que no existe y no ha existido nunca irregularidades y fraude de ninguna naturaleza en la administración de los recursos del Programa.

#### **4.3. OTROS ASPECTOS**

La firma asignará al trabajo el personal profesional necesario y calificado para entregar los informes en los plazos establecidos.

Adicionalmente, en caso de ser necesaria la participación de personal especializado y de otras profesiones especializadas, como ser arquitectura, ingeniería, sociología medio - ambientalistas, entre otras, la contratación correrá por su cuenta y los resultados del trabajo serán de exclusiva responsabilidad de la firma auditora, entendiéndose por esto que su opinión profesional no deberá hacer una referencia explícita al trabajo del especialista o estar basada en dicho trabajo. En este sentido, se pretende aclarar que una referencia al trabajo del especialista podría ser mal entendida como una calificación de la opinión del Auditor o una división de su responsabilidad.

El Auditor se compromete a poner a disposición y permitir el examen por parte del personal de la Agencia de Cooperación Internacional a los papeles de trabajo, pruebas documentales y otros documentos relacionados con los trabajos de auditoría objeto de los presentes Términos de Referencia.



El(los) representante(s) autorizado(s) de la Agencia de Cooperación Internacional podrá(n) contactar directamente al Auditor Independiente para solicitar información adicional relacionada con cualquier aspecto de la Auditoría o de los Estados Financieros de las Entidades Ejecutoras de los diferentes Programas de Cooperación. El auditor deberá satisfacer dichas solicitudes con prontitud y a plena satisfacción del solicitante.

#### **4.4. PRODUCTOS ESPERADOS**

A continuación se indican los productos esperados como resultado de la Auditoría, los cuales deberán ser elaborados de acuerdo con las NIA's con los requerimientos de auditoría externa de La Agencia de Cooperación Internacional y estos Términos de Referencia.

El Auditor Independiente deberá reportar tanto las evidencias de incumplimiento de carácter material, como la posible existencia de actos ilegales, irregularidades y/o indicios de presunto fraude. Deberá dejar establecido con precisión la naturaleza y alcance del examen, el grado de responsabilidad que el Auditor asume, así como su opinión sobre los Estados Financieros en su conjunto.

Cuando el Auditor emita su opinión con salvedad, adversa o se abstenga de opinar, deberá establecer de manera clara y con precisión sus razones y motivos para ello.

En caso de indicios de presunto fraude o error, el Auditor deberá obedecer lo estipulado por las NIA'S en sus Secciones 240 y 240A. El Auditor revelará los hechos identificados en el informe de Auditoría, o alternativamente deberá preparar y entregar por separado un informe Confidencial a la máxima autoridad de la Entidad Ejecutora y al Representante de la Agencia de Cooperación Internacional.



#### **4.5. CERTIFICACIONES DE TODAS LAS SOLICITUDES DE DESEMBOLSO**

El examen deberá ser previo a la correspondiente presentación a la Agencia de Cooperación Internacional. Evaluando la documentación de soporte con el fin de certificar que los gastos son elegibles al financiamiento. El objetivo básico del examen es verificar que los gastos están adecuadamente sustentados con comprobante fidedignos, fueron debidamente autorizados por la entidad ejecutora, son aceptables de acuerdo al contrato de préstamo, corresponden a contrataciones y adquisiciones acordadas y fueron debidamente contabilizados.

Con respecto a esto último, es de esperarse que los informes a ser emitidos, permitan identificar el tamaño, las transacciones seleccionadas, método y criterio de selección y resultados obtenidos en cada caso como así también una opinión global respecto de lo adecuado de los controles inherentes a los procesos funcionales revisados. Las certificaciones deberían estar disponibles para su presentación a la Agencia de Cooperación Internacional, dentro de los siete (7) días hábiles de elaborada la solicitud por parte de la Entidad Ejecutora.

#### **4.6. INFORME SEMESTRAL DE AUTORIA**

El informe Semestral reviste el carácter de "intermedio" en relación con las actividades de la Auditoría Anual; por lo tanto, el primer informe cerca presentado dentro de los treinta (30) días calendario posteriores al semestre vencido (julio a diciembre del año que corresponda), dando lugar, a su vez, al primer Informe anual de la auditoría Concurrente.

El segundo Informe Semestral será presentado (30) días calendario posterior al cierre del segundo semestre del Programa sujeto de auditoría.



El Auditor Independiente deberá presentar los siguientes informes requeridos:

1. Dictamen de los Estados Financieros. Los Estados Financieros de la Entidad Ejecutora deberán ser presentados en forma comparativa con el ejercicio anterior, en dólares estadounidenses y en moneda local: Bolivianos.
2. Los Estados a presentarse son: (a) Estado de Recursos y Gastos; y (b) Estado de Ejecución Presupuestaria y sus respectivas Notas.

Los documentos que necesariamente se deberán acompañar son los siguientes:

- A) Dictamen del Auditor independiente.
- B) Estados Financieros y sus notas.

#### **4.7. ALCANCE DE LA AUDITORIA CONCURRENTES**

Los principales procedimientos de auditoría que se llevarán a cabo durante su trabajo, con el fin de alcanzar los objetivos de auditoría establecidos, serán los siguientes:

##### **INGRESOS:**

- a) Realizaran pruebas para confirmar que los controles internos clave estaban en operación.



- b) Revisaran selectivamente la documentación de respaldo de los ingresos recibidos en el período bajo revisión.
- c) Confirmaran con la Agencia de Cooperación Internacional los fondos de donación transferidos a las diferentes Entidades Ejecutoras de los Programas en el período auditado.
- d) Cuando se trata de entidades del sector público, confirmaran con el Viceministerio de Inversión Pública y Financiamiento Externo los fondos transferidos al Programa en el período bajo revisión.
- e) Revisaran los registros de los depósitos en bancos de ingresos recibidos a través del Banco Central de Bolivia.
- f) Revisaran las conciliaciones bancarias al cierre del periodo bajo revisión.

#### **GASTOS PRESUPUESTADOS:**

Revisaran los costos estimados y gastos presupuestados para determinar si los mismos son razonables considerando las especificaciones de los POA's y si están de acuerdo con los términos del Convenio y las leyes y regulaciones aplicables.

#### **SISTEMA CONTABLE Y DE REPORTES:**

Efectuaran una evaluación del sistema contable y de registros, utilizados por las Entidades Ejecutoras de los Programas, durante el período bajo revisión para determinar si dicho sistema es suficiente para proveer información financiera de la Entidad Ejecutora, de acuerdo con la clasificación presupuestaria del Convenio de Cooperación.





## **CUMPLIMIENTO CON TÉRMINOS DEL CONVENIO, LEYES Y REGULACIONES APLICABLES:**

- a) Identificarán los términos del convenio, leyes y regulaciones aplicables relacionadas con los Programas.
- b) Enumerara todas las cláusulas uniformes y específicas del programa, contenidas en los convenios que acumulativamente no se cumplieran y que pudieran tener un efecto directo y material sobre el Estado de Recursos y Gastos.
- c) Identificarán la supervisión y monitoreo del control de la calidad de los programas ejecutados.
- d) Determinarán el cumplimiento de la inspección y aceptación por parte de los beneficiarios de los diferentes programas.
- e) Efectuarán la revisión de la aprobación o No Objeción de la Agencia de Cooperación Internacional para los segundos desembolsos.
- f) Determinarán si la Agencia de Cooperación Internacional no ha realizado desembolsos con trabajos defectuosos, así como también determinarán si los defectos han sido corregidos a fin de que se pudiera efectuar los desembolsos solicitados.
- g) Determinarán si los informes trimestrales presentados a la Agencia de Cooperación Internacional reflejan correctamente el progreso de cada proyecto del Programa de Cooperación.
- h) Determinarán la seguridad y cooperación brindada a los contratistas y ONG's y compañías del sector privado por parte del personal de la Entidad Ejecutora.



- i) Verificarán la participación de los responsables técnicos de la Agencia de Cooperación Internacional en la preparación del informe de los resultados trimestrales.
- j) Verificarán el monitoreo a las actividades de los programas.
- k) Evaluarán el riesgo inherente y el riesgo de control de que pudo ocurrir una falta o error importante para cada requerimiento de cumplimiento.
- l) Determinarán la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos y pasos de auditoría para probar errores, irregularidades y actos ilegales que provean razonable seguridad de detectar, ya sea caso de incumplimiento intencional como no intencional con los términos del convenio, regulaciones y leyes aplicables que pudieran tener un efecto importante sobre el estado de rendición de cuentas.
- m) Prepararán un sumario donde se identifique cada uno de los requisitos de cumplimiento específicos incluidos en la revisión, los resultados de las evaluaciones de riesgo inherente, de control y combinados para cada requisito de cumplimiento, los pasos de auditoría usados para probar el cumplimiento con cada requisito con base en la evaluación de riesgo, y los resultados de las pruebas de cumplimiento de cada requisito y lo referenciarán a los papeles de trabajo.
- n) Revisarán los procedimientos para la adjudicación de los contratos de obras o servicios.

#### **SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES PREVIAS:**

Efectuarán seguimiento de recomendaciones previas, si fuera el caso.



## **INSPECCIÓN DE LOS PROGRAMAS:**

Revisaran los procedimientos para la adjudicación de los contratos de bienes y servicios.

## **ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO**

Obtendrán comprensión de la estructura de control interno relacionado con el proyecto y realizaran una evaluación del riesgo de control relativo al proyecto con el propósito de expresar una opinión sobre el estado de recursos y gastos y de ejecución presupuestaria y no para proveer una opinión sobre la estructura del control interno.

Revelar condiciones reportables involucrando la estructura de control interno:

- a) Si el Proyecto no cumplió con las especificaciones de los Convenios de Cooperación establecidas y aprobadas por La Agencia de Cooperación Internacional.

## **CUMPLIMIENTO CON LOS TÉRMINOS DEL CONVENIO, LEYES Y REGULACIONES APLICABLES:**

Como parte para obtener una seguridad razonable de sí los estados financieros están libres de instancias materiales, efectuaran una evaluación de cumplimiento con los términos del convenio, leyes y regulaciones aplicables.

Los resultados de las pruebas revelaran instancias materiales de incumplimiento que requieran ser reportada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoria.



## BIBLIOGRAFIA GENERAL

1. AGENCIA DE COOPERACION INTERNACIONAL; Plan Anticorrupción; Año 2005.
2. BLANCO Luna, Yanel; Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral; Bogotá – Colombia; ECOE Ediciones. Año 2003.
3. BELL, Timothy, Frank O. Marrs; KPMG LLP. Auditing Organizations Trough a Strategic System Lens. 2002
4. Guías para auditorías financieras contratadas por beneficiarios del exterior. USAID Junio 2003.
5. LEY 1178 SAFCO (1990)
6. PHILLIPS, Jack; Tablero de Mando; 1999.
7. SAS 56 (AU 329)
8. SLOSSE Carlos, otros; Auditoría un Nuevo enfoque Empresarial; Buenos Aires – Argentina; Editorial Machi; Año 1995.
9. WITTINGTON Ray, Pany Kart; Auditoría un Enfoque Integral; Editorial Mc.Graw. Hill; Año 2004.